

## Aktuelle Steuerinformation für das Personalbüro

Juli 2023

**Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,**

das Bundesfinanzministerium hat den Entwurf eines Gesetzes zur Finanzierung von zukunftssichernden Investitionen (**Zukunftsfinanzierungsgesetz**) vorgelegt. Wir fassen zusammen, welche Verbesserungen für **Unternehmens- und Vermögensbeteiligungen** im Rahmen dieses Gesetzes geplant sind. Zudem stellen wir Ihnen die neuen **Beitragssätze zur Pflegeversicherung** vor, die der Entwurf eines Gesetzes zur Unterstützung und Entlastung in der Pflege vorsieht. Der **Steuertipp** beantwortet Fragen zur steuerbefreiten **Inflationsausgleichsprämie**.

### GESETZGEBUNG I

#### Ab 2024 verbesserte Förderung von Unternehmensbeteiligungen geplant

Das Bundesfinanzministerium hat den Entwurf eines Gesetzes zur Finanzierung von zukunftssichernden Investitionen (**Zukunftsfinanzierungsgesetz**) vorgestellt. Durch verbesserte steuerliche Rahmenbedingungen für Mitarbeiterkapitalbeteiligungen soll es jungen Unternehmen erleichtert werden, Personal zu gewinnen und sich im internationalen Wettbewerb um „die besten Köpfe“ zu behaupten. Vorgesehen ist Folgendes:

- Zur Stärkung der Attraktivität einer Mitarbeiterkapitalbeteiligung wird der steuerfreie **Höchstbetrag** für Vermögensbeteiligungen mit Wirkung ab dem 01.01.2024 von bisher 1.440 € auf **5.000 €** pro Jahr angehoben. Allerdings wird die Steuerfreiheit auf Fälle beschränkt, in denen die Vermögensbeteiligung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird. Dies soll der Vermeidung „unerwünschter Lohnoptimierungen“ durch Gehaltsumwandlungen dienen.

- Die 2021 durch das Fondsstandortgesetz eingeführte Möglichkeit der aufgeschobenen Besteuerung einer Unternehmensbeteiligung wird durch Einführung einer **Konzernklausel** erweitert. Die Besteuerung des geldwerten Vorteils erfolgt nach geltendem Recht spätestens zwölf Jahre nach Übertragung der Vermögensbeteiligung. Ab 2024 soll dies spätestens nach 20 Jahren stattfinden.
- Bei **Rückwerb** der Anteile durch den Arbeitgeber oder ein konzernzugehöriges Unternehmen bei Ausscheiden des Arbeitnehmers aus dem Unternehmen („Leaver-Events“) unterliegt ab 2024 anstelle des Verkehrswerts nur die tatsächlich an den Arbeitnehmer gezahlte Vergütung der Besteuerung.
- Bisher greift die aufgeschobene Besteuerung nur bei Arbeitnehmern von Kleinst- sowie kleinen und mittleren Unternehmen („KMU“). Ab 2024 wird für die Möglichkeit der aufgeschobenen Besteuerung nicht mehr auf den einfachen, sondern auf den doppelten **KMU-Schwellenwert** abgestellt.

#### In dieser Ausgabe

- Gesetzgebung I:** Ab 2024 verbesserte Förderung von Unternehmensbeteiligungen geplant ..... 1
- Gesetzgebung II:** Verbesserte Vermögensbildung für Vermögensbeteiligungen vorgesehen ..... 2
- Gesetzgebung III:** Ab dem 01.07.2023 gelten neue Beitragssätze zur Pflegeversicherung ..... 2
- Doppelbesteuerung:** Welcher Staat hat das Besteuerungsrecht für Sozialversicherungsrenten? ..... 3
- Doppelte Haushaltsführung:** Beteiligung an den Kosten der Lebensführung erforderlich ..... 3
- Lohnsteuerhaftung:** Geschäftsführer kann sich nicht auf eigene Unfähigkeit berufen ..... 3
- Werbungskosten:** Wo hat ein Zeitsoldat seine erste Tätigkeitsstätte? ..... 4
- Lohnsteuerabzug:** Wann eine Veranlagung zur Einkommensteuer ausgeschlossen ist ..... 4
- Steuertipp:** Praxisrelevante Informationen zur Inflationsausgleichsprämie ..... 4

- Die Unternehmen müssen dann weniger als 500 Mitarbeiter beschäftigen und dürfen einen Jahresumsatz von höchstens 100 Mio. € erzielen oder eine Jahresbilanzsumme von höchstens 86 Mio. € aufweisen. Die Förderung soll ab 2024 nur gewährt werden, wenn diese Schwellenwerte zum Zeitpunkt der Übertragung der Vermögensbeteiligung auf den Arbeitnehmer oder in einem der sechs vorangegangenen Kalenderjahre (bisher lediglich zwei Jahre) nicht überschritten wurden.
- Nach geltendem Recht ist die „nachzuholende Besteuerung“ anhand der individuellen Lohnsteuerabzugsmerkmale des Arbeitnehmers vorzunehmen. Um möglicherweise eintretende hohe steuerliche Belastungen abzumildern, wird hier ab 2024 die Möglichkeit einer Pauschalbesteuerung mit einem **Pauschalsteuersatz von 25 %** eingeführt. Schuldner dieser pauschalen Lohnsteuer ist der Arbeitgeber.
- Ab 2024 findet für die Tatbestände „bloßer Zeitablauf“ und „Beendigung des Dienstverhältnisses“ keine Besteuerung mehr statt, wenn der Arbeitgeber unwiderruflich erklärt, dass er die Haftung für die einzubehaltende und abzuführende Lohnsteuer übernimmt. Im Fall der **Haftungsübernahme** durch den Arbeitgeber löst erst der spätere Tatbestand „ganz oder teilweise entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung der Beteiligung“ eine Besteuerung aus. Hierdurch wird die „Dry-Income“-Problematik vermieden, die bisher auftritt, wenn die Übertragung einer Beteiligung als steuerpflichtiger Arbeitslohn erfasst wird, ohne dass dem Arbeitnehmer tatsächlich liquide Mittel zugeflossen sind.
- Bisher können lohnsteuerfrei überlassene Vermögensbeteiligungen vom Arbeitnehmer ohne Verlust der Steuerfreiheit unmittelbar nach der Überlassung veräußert werden, da es keine gesetzlichen **Sperr- bzw. Haltefristen** für die Inanspruchnahme des Freibetrags in Höhe von 1.440 € gibt. Ab 2024 gehören die steuerfreien geldwerten Vorteile nicht zu den Anschaffungskosten bei den Kapitaleinkünften, wenn die Vermögensbeteiligung innerhalb von drei Jahren veräußert oder unentgeltlich übertragen wurde. Im Ergebnis wird damit die Abgeltungssteuer in Höhe von 25 % nicht nur auf einen etwaigen Veräußerungsgewinn, sondern auch auf den zunächst steuerfrei belassenen Lohnanteil erhoben.

## GESETZGEBUNG II

### Verbesserte Vermögensbildung für Vermögensbeteiligungen vorgesehen

Ab 2024 soll durch Erweiterung der staatlich geförderten Vermögensbildung auch Beschäftigten, denen dieser Weg aufgrund der Höhe ihres Einkommens bisher verschlossen war, ein **Vermögensaufbau** über Vermögensbeteiligungen ermöglicht werden.

Nach geltendem Recht hat ein Arbeitnehmer Anspruch auf eine Arbeitnehmer-Sparzulage, wenn sein Einkommen die Grenze für vermögenswirksame Leistungen nicht übersteigt (zu versteuerndes Einkommen bei Ledigen 20.000 €, bei zusammen veranlagten Ehegatten 40.000 €). Diese **Einkommensgrenze** wird für die Anlage vermögenswirksamer Leistungen in Vermögensbeteiligungen ab 2024 aufgehoben. Damit können auch Arbeitnehmer mit höherem Einkommen für Vermögensbeteiligungen eine staatliche Förderung über die Arbeitnehmer-Sparzulage erhalten.

Um die Attraktivität der Anlage in Vermögensbeteiligungen zu erhöhen, wird zudem der **Höchstbetrag** für die geförderten vermögenswirksamen Leistungen mit einer Anhebung von bisher 400 € auf **1.200 €** pro Jahr verdreifacht. Die höchstmögliche Arbeitnehmer-Sparzulage beträgt somit ab 2024 für Vermögensbeteiligungen 240 € pro Jahr (1.200 € x 20 %).

## GESETZGEBUNG III

### Ab dem 01.07.2023 gelten neue Beitragssätze zur Pflegeversicherung

Das Bundesverfassungsgericht hatte entschieden, dass die **Anzahl der Kinder** bei den Beiträgen zur Pflegeversicherung berücksichtigt werden muss, und bis zum 31.07.2023 eine Neuregelung gefordert. Ab dem 01.07.2023 sollen für Versicherte daher folgende Beitragssätze gelten:

- Versicherte ohne Kinder: 4,00 % (Arbeitnehmeranteil: 2,30 %)
- Versicherte mit einem Kind: 3,40 % (Arbeitnehmeranteil: 1,70 %)
- Versicherte mit zwei Kindern: 3,15 % (Arbeitnehmeranteil: 1,45 %)
- Versicherte mit drei Kindern: 2,90 % (Arbeitnehmeranteil: 1,20 %)
- Versicherte mit vier Kindern: 2,65 % (Arbeitnehmeranteil: 0,95 %)
- Versicherte mit fünf und mehr Kindern: 2,40 % (Arbeitnehmeranteil: 0,70 %)
-

**Hinweis:** Für Arbeitnehmer in Sachsen erhöht sich der Arbeitnehmeranteil um jeweils 0,50 %. Der Arbeitgeberanteil beträgt grundsätzlich 1,70 % (für Arbeitgeber in Sachsen: 1,20 %). Die Abschläge ab dem zweiten Kind gelten, solange alle jeweils zu berücksichtigenden Kinder unter 25 Jahre alt sind.

Der steuer- und beitragsfreie **Arbeitgeberzuschuss** zur Pflegeversicherung bei freiwillig gesetzlich oder privat versicherten Arbeitnehmern beträgt ab dem 01.07.2023 monatlich höchstens 84,79 € (in Sachsen: 59,85 €).

## DOPPELBESTEUERUNG

### Welcher Staat hat das Besteuerungsrecht für Sozialversicherungsrenten?

Vorbehaltlich besonderer Regelungen im jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) gilt für **Ruhegehälter aus öffentlichen Kassen** (zu denen auch Sozialversicherungsrenten gehören) Folgendes: Sie werden in dem Staat besteuert, in dem die öffentliche Kasse ihren Sitz hat. Andere Regelungen gelten hingegen für die Empfänger von Betriebsrenten privater Arbeitgeber. Hier hat grundsätzlich der Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers das Besteuerungsrecht.

Das **DBA Deutschland-Italien** enthält eine Regelung zu Ruhegehältern und Bezügen, die aufgrund der Sozialversicherungsgesetzgebung aus öffentlichen Kassen gezahlt werden. Diese können nur im Kassenstaat besteuert werden, wenn der Empfänger der Bezüge Staatsangehöriger dieses Staats ist, ohne zugleich Staatsangehöriger des anderen Vertragsstaats zu sein. Eine Zuordnung des Besteuerungsrechts für die aus der deutschen Sozialversicherung an einen in Italien ansässigen deutschen Staatsangehörigen gezahlte Rente an den Kassenstaat Deutschland ist daher laut Bundesfinanzhof nicht zu beanstanden

## DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

### Beteiligung an den Kosten der Lebensführung erforderlich

Notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstehen, sind Werbungskosten. Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Orts seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und zugleich auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt. Das Vorliegen eines **eigenen Hausstands** setzt das Innehaben einer Wohnung und eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus.

Kosten der Lebensführung in diesem Sinne sind die Kosten des Haushalts und der sonstigen Lebenshaltung im Haupthausstand. Die finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung darf nicht erkennbar

unzureichend sein. Ob dies der Fall ist, bedarf laut Bundesfinanzhof (BFH) einer Würdigung der Umstände des Einzelfalls. Eine bestimmte **finanzielle Grenze** sieht das Gesetz nicht vor. Ebenso wenig ist eine laufende Beteiligung an den Haushaltskosten erforderlich. Somit kann sich ein Arbeitnehmer auch durch eine Einmalzahlung daran beteiligen. Im Streitfall genügte es dem BFH, dass ein Arbeitnehmer mit Erstwohnsitz im elterlichen Haus von ihm selbst bezahlte Lebensmittel- und Getränkeeinkäufe von 1.410 € pro Jahr nachweisen konnte.

Zu den **Haushaltskosten** zählt der BFH vornehmlich folgende Aufwandspositionen:

- Kosten für die Nutzung des Wohnraums (z.B. Finanzierungs- und Mietkosten, Betriebs- und sonstige Nebenkosten)
- Kosten für die Anschaffung und Reparatur von Haushaltsgegenständen
- Renovierungs- und Instandhaltungskosten
- Aufwendungen für Lebensmittel, Hygiene, Zeitung, Rundfunk, Telekommunikation

Nicht hierzu gehören dagegen vor allem Aufwendungen für Kleidung, Urlaub, Freizeitgestaltung, Pkw und Gesundheitsvorsorge.

## LOHNSTEUERHAFTUNG

### Geschäftsführer kann sich nicht auf eigene Unfähigkeit berufen

Neben dem Arbeitgeber kommt auch eine Haftung anderer Personen für nichteinbehaltene und nichtabgeführte Lohnsteuer in Betracht. Dies gilt insbesondere für den gesetzlichen **Vertreter juristischer Personen** (z.B. den Geschäftsführer einer GmbH). Im Gegensatz zur verschuldensunabhängigen Arbeitgeberhaftung kommt in diesem Fall eine Haftung aber nur dann in Betracht, wenn der gesetzliche Vertreter seine steuerlichen Pflichten schuldhaft - das heißt vorsätzlich oder grob fahrlässig - verletzt hat.

Die Nichtabführung einzubehaltender und anzumeldender Lohnsteuer zu den gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten begründet regelmäßig eine zumindest **grob fahrlässige Verletzung der Pflichten** des Geschäftsführers einer GmbH. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass sich der Geschäftsführer einer GmbH bei einer Haftungsinanspruchnahme nicht darauf berufen kann, dass er aufgrund seiner persönlichen Fähigkeiten nicht in der Lage gewesen sei, den Aufgaben eines Geschäftsführers nachzukommen.

**Hinweis:** Wer die an einen gewissenhaften Geschäftsführer zu stellenden Anforderungen nicht erfüllt, muss laut BFH von der Übernahme der Geschäftsführung absehen bzw. das Amt niederlegen.

## WERBUNGSKOSTEN

### Wann eine Veranlagung zur Einkommensteuer ausgeschlossen ist

Die Einkommensteuer wird grundsätzlich im Wege der Veranlagung erhoben. Besteht das Einkommen jedoch ganz oder teilweise aus Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, von denen ein **Steuerabzug** vorgenommen worden ist, wird eine Veranlagung nur in den im Gesetz abschließend aufgezählten Fällen durchgeführt.

Eine Einkommensteuerveranlagung ist bei Arbeitnehmern nach dem insoweit eindeutigen Gesetzeswortlaut nur dann ausgeschlossen, wenn von den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit tatsächlich ein inländischer Lohnsteuerabzug vorgenommen wurde. Für eine abweichende Auslegung des Gesetzes ist laut Bundesfinanzhof kein Raum. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass neben dem Arbeitnehmer als Steuerschuldner auch dessen Arbeitgeber als **Haftungsschuldner** durch Haftungsbescheid in Anspruch genommen werden kann oder - gegebenenfalls erfolglos - in Anspruch genommen worden ist.

## STEUERTIPP

### Praxisrelevante Informationen zur Inflationsausgleichsprämie

Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern im Zeitraum vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024 zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn eine Inflationsausgleichsprämie **bis zu insgesamt 3.000 €** steuer- und beitragsfrei auszahlen (vgl. Ausgabe 03/23). Das Bundesfinanzministerium hat auf seiner Internetseite zu weiteren Zweifelsfragen Stellung genommen:

Danach wird es für die Inanspruchnahme der Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit bis zum Höchstbetrag von 3.000 € nicht beanstandet, wenn die Auszahlung der Inflationsausgleichsprämie als Arbeitslohnzahlung **von dritter Seite** geleistet wird. Das gilt auch für Zahlungen zwischen verbundenen Unternehmen. Damit kann auch eine Konzernmutter den Arbeitnehmern von Tochterfirmen die Inflationsausgleichsprämie steuerfrei zukommen lassen.

Die Steuerfreiheit bis zu 3.000 € greift auch dann, wenn ein **im Ausland ansässiger Arbeitgeber** in Deutschland steuerpflichtigen Arbeitnehmern eine Inflationsausgleichsprämie zahlt. Unterliegt in diesem Fall der vom ausländischen Arbeitgeber gezahlte Arbeitslohn nicht dem deutschen Lohnsteuerabzug, ist die Steuerfreistellung bei der Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers zu berücksichtigen.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team der **AWI TREUHAND**

## IMPRESSUM

Herausgeber:

AWI TREUHAND Steuerberatungsgesellschaft GmbH & Co. KG, eingetragen im Handelsregister des Amtsgerichts Augsburg unter HRA 16827  
vertreten durch AWI TREUHAND Unternehmensberatung GmbH Steuerberatungsgesellschaft, eingetragen im Handelsregister des Amtsgerichts Augsburg, HRB 24812,  
Geschäftsführer Margot Liedl, Ulrich Raab, Marco Stanke und Markus Stötter  
USt.-ID-Nr.: DE268560688

Ernst-Reuter-Platz 4, 86150 Augsburg | Telefon: +49 (0)821 90643-0 | Telefax: +49 (0)821 90643-20 | awi@awi-treuhand.de | www.awi-treuhand.de

Die gesetzliche Berufsbezeichnung lautet Steuerberatungsgesellschaft und wurde in der Bundesrepublik Deutschland verliehen. Die Zulassung erfolgte durch die Steuerberaterkammer München, Naderlinger Str. 9, 80638 München, welche auch zuständige Aufsichtsbehörde ist. Die maßgeblichen berufsrechtlichen Regelungen sind das Steuerberatungsgesetz, die Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer und die Steuerberatervergütungsverordnung.

Alle Informationen nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr. Diese Information ersetzt nicht die individuelle Beratung! Eine gesonderte Einzelfallprüfung nehmen wir gerne nach separater Beauftragung für Sie vor. Kommen Sie hierfür auf uns zu.