

# novus

## PERSONAL

Pauschalversteuerung  
von VIP-Logenplätzen  
für Arbeitnehmer

Wirksame Kündigung  
auch bei fehlender  
oder fehlerhafter Massen-  
entlassungsanzeige?

Handlungsbedarf bei  
grenzüberschreitender  
Telearbeit: Beantragung  
einer A1-Bescheinigung  
bis 30.06.2024 erforderlich!



## Vorwort



Nach langem Tauziehen traten erst Ende März 2024 die steuerlichen Änderungen durch das Wachstumschancengesetz in Kraft. Entgegen den zunächst im Herbst 2023 vorgelegten Plänen finden sich darin allerdings deutlich weniger Neuerungen, als zunächst erwartet – auch im Personalbereich. Umgesetzt wurden:

- ▶ Anhebung der sog. LKW-Pauschale von bislang 8 Euro auf 9 Euro pro Arbeitstag ab 01.01.2024,
- ▶ Wegfall der Anwendung der sog. Fünftelungsregel im Lohnsteuerabzug ab 01.01.2025, wobei die Fünftelungsregel weiterhin i. R. d. Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers angewendet werden kann,
- ▶ Pauschalbesteuerung der Beiträge zur Gruppenunfallversicherung ab 01.01.2024 unabhängig von der Beitragshöhe pro Arbeitnehmer.

Neben den Erleichterungen wurde die Regelung zur beschränkten Steuerpflicht im Fall einer teilweisen Tätigkeit vom Home-Office aus ab 01.01.2024 ergänzt, die insb. vorbereitend für zu erwartende künftige DBA-Regelungen dienen soll.

Nicht umgesetzt wurden hingegen eine Anhebung der Verpflegungspauschalen sowie eine Anhebung des Freibetrags für Betriebsveranstaltungen.

Allerdings wurden bereits neue Änderungen angekündigt. Dazu liegt der Regierungsentwurf für ein Jahressteuergesetz 2024 vor, mit dem nachfolgende Regelungen umgesetzt werden sollen:

- ▶ Einführung der Pauschalbesteuerung eines Mobilitätsbudgets ab dem Veranlagungszeitraum 2024,
- ▶ Ausschluss des Lohnsteuerjahresausgleichs bei Anwendung der Lohnsteuer-Tagestabelle ab dem Veranlagungszeitraum 2024,
- ▶ Erweiterung der beschränkten Steuerpflicht eines Arbeitnehmers in der Freistellungsphase ebenso ab dem Veranlagungszeitraum 2024.

Abzuwarten bleibt, ob diese Regelungen tatsächlich umgesetzt werden. Wir behalten das für Sie im Blick.

Für die Praxis relevante, bereits geltende Entwicklungen haben wir für Sie in dieser Ausgabe des novus Personal zusammengestellt und kündigt Ihnen zudem gerne eine neue Folge unseres RSM Ebner Stolz Mittelstandtalks zum Thema Urlaub an. Diesen können Sie in Kürze auf unserer Website abrufen.

**Anne-Marie Kekow**

*Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin und Partner bei RSM Ebner Stolz in Hamburg*



**IM FOCUS**

Pauschalversteuerung von VIP-Logenplätzen für Arbeitnehmer	4
--	---

**LOHNSTEUER**

Steuerpflichtiger Arbeitslohn durch Teilerlass eines Weiterbildungsdarlehens	5
Keine steuerfreien Präventionsleistungen bei damit im Zusammenhang stehenden Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen	5
Geltendmachung einer nicht ausgezahlten Energiepreispauschale in der Einkommensteuererklärung	6
Minderung des geldwerten Vorteils für Dienstwagennutzung um Parkplatzmiete	6
Werbungskostenabzug der Zweitwohnungssteuer bei doppelter Haushaltsführung	7
Voraussetzungen für die ermäßigte Besteuerung von Abfindungen verfassungsgemäß	7

**ARBEITSRECHT**

Gewinn aus marktüblicher Veräußerung einer Mitarbeiterbeteiligung kein Arbeitslohn	8
Gleichbehandlung bei Gehaltserhöhung und Inflationsausgleichsprämie	9
Krankengeldanspruch trotz verspäteter Arbeitsunfähigkeits-Bescheinigung	9
Rechtmäßigkeit der Verarbeitung von Gesundheitsdaten durch den Arbeitgeber	10
Wirksame Kündigung auch bei fehlender oder fehlerhafter Massenentlassungsanzeige?	10

**INTERNATIONAL**

Lohnsteuerberechnung nach der Tagestabelle	12
Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht bei Bezug einer deutschen Sozialversicherungsrente in Norwegen	14
Handlungsbedarf bei grenzüberschreitender Telearbeit: Beantragung einer A1-Bescheinigung bis 30.06.2024 erforderlich!	14
Überobligatorische Beiträge an eine schweizerisch öffentlich-rechtliche Pensionskasse	15



## Pauschalversteuerung von VIP-Logenplätzen für Arbeitnehmer

**Eintrittskarten für die anstehende Fußball-EM sind kaum mehr zu ergattern. Einige Unternehmen haben aber bereits vorgesorgt und in den Stadien VIP-Logenplätze gesichert, in die sie Geschäftspartner einladen, diese aber auch als Incentive Arbeitnehmern überlassen. Bleibt zu klären, welche lohnsteuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Folgen daraus resultieren.**

### Pauschalierung durch die Finanzverwaltung

Bereits mit Schreiben vom 22.08.2005 (BStBl. I 2005, S. 845) befasste sich das BMF mit der Frage, wie mit Aufwendungen für VIP-Logen steuerlich umzugehen ist. Dabei werden diese regelmäßig für ein Gesamtpaket an unterschiedlichen Leistungen gezahlt. Neben dem Eintrittsentgelt für Veranstaltungen beinhaltet die Buchung von VIP-Logen regelmäßig eine Bewirtung und nicht zuletzt eine Werbeleistung, z. B. durch das Anbringen von Bannern oder Benennung der buchenden Unternehmen als Sponsoren. Nach Auffassung des BMF kann der vereinbarte Gesamtbetrag, sofern sich keine konkreten Anhaltspunkte für eine Aufteilung aus der zugrundeliegenden Vereinbarung ergeben, pauschal aufgeteilt werden in: Werbung 40 %, Geschenke 30 % und Bewirtung 30 %.

Werden VIP-Logenplätze Arbeitnehmern als Incentive zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn überlassen, können die Zuwendungen durch Geschenke und Bewirtung pauschaliert mit 30 % zzgl. Solidaritätszuschlag durch den Zuwendenden versteuert

werden (§ 37b Abs. 2 EStG). Allerdings sind diese Zuwendungen unverändert sozialversicherungspflichtig.

### Schätzung im Einzelfall

Zuletzt hat sich nun der BFH mit der Frage befasst, in welchem Umfang Zuwendungen der Steuerpauschalierung unterliegen, wenn VIP-Logen unentgeltlich an Arbeitnehmer (und im Streitfall auch an Geschäftspartner) überlassen werden und dabei keine Bewirtungsleistungen inkludiert sind. Im konkreten Fall fielen bei dem die VIP-Logen buchenden Unternehmen Aufwendungen für die Anmietung sowie für das Recht an, im Logenbereich Werbemaßnahmen durchzuführen. Zu berücksichtigen war zudem, dass nicht alle Logenplätze bei allen Veranstaltungen belegt waren.

Das Unternehmen teilte die Aufwendungen nach den vorgenannten Vorgaben des BMF auf und schlug den Anteil der nicht vorhandenen Bewirtung entsprechend dem Verhältnis des Aufteilungsmaßstabs vier zu drei den Werbekosten und den Geschenken zu. Gegen eine deutliche Verschiebung der Kostenbestandteile durch das Finanzamt hin zu den Geschenken wehrte sich das Unternehmen vor dem Finanzgericht. Dieses schätzte den Geschenkeanteil unter Heranziehung des Werts der Eintrittskarten zzgl. eines Zuschlags für Serviceleistungen und abzgl. eines Werbeanteils von 40 %.

Diese Schätzung sah der BFH grundsätzlich als sachgerecht an (Urteil vom 23.11.2023, Az. VI R 15/21, DStR 2024, S. 433). Die auf

nicht genutzte Logenplätze entfallenden Aufwendungen sind für die Steuerpauschalierung nicht zu berücksichtigen, da insoweit bereits keine Sachzuwendung vorliegt.

**Hinweis:** Aus der Entscheidung des BFH lässt sich damit ableiten, dass stets im Einzelfall zu prüfen ist, nach welchen Kriterien eine Aufteilung der Gesamtkosten für VIP-Logen durch sachgerechte Schätzung zu erfolgen hat, sofern – wie regelmäßig üblich – die Kostenbestandteile nicht explizit in Rechnung gestellt werden.

### Keine Zuwendung bei Betreuung von Geschäftspartnern

Nicht weiter vertieft wurde in dem Urteil des BFH vom 23.11.2023 die Frage, inwieweit es an einer Sachzuwendung fehlt, wenn Arbeitnehmer gemeinsam mit Geschäftspartnern die Logenplätze nutzen. Das Finanzgericht nahm an, dass pro Veranstaltung 0,5 Mitarbeiter mit der Betreuung von Geschäftspartnern betraut seien und insoweit keine Sachzuwendung vorliege.

**Hinweis:** Hier gilt es, zu begründen, in welchem Umfang eine Betreuung von Geschäftspartnern durch Arbeitnehmer betrieblich veranlasst ist. Im Streitfall fasste die VIP-Loge 12 Sitzplätze. Ob damit bei Vollausslastung mit 11 Geschäftspartnern diese durch nur einen Mitarbeiter i. S. d. Unternehmens ausreichend betreut werden können, dürfte fraglich sein. Keinerlei Betreuung für erforderlich zu halten, dürfte regelmäßig dem Werbecharakter der Einladung von Geschäftspartnern zuwiderlaufen.



## Steuerpflichtiger Arbeitslohn durch Teilerlass eines Weiterbildungsdarlehens

**Der teilweise Erlass eines Fortbildungsdarlehens bei erfolgreichem Abschluss der beruflichen Aufstiegsfortbildung ist als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu berücksichtigen.**

Im Streitfall erhielt die Klägerin von der Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) ein Darlehen für die Teilnahme an Aufstiegsfortbildungen. Die Kosten für diese Fortbildungen wurden von der Klägerin als Werbungskosten geltend gemacht. Nach erfolgreichem Abschluss der Fortbildung erließ die KfW gemäß den Darlehensbedingungen 40 % des

noch nicht fälligen Darlehens. Diesen Betrag rechnete das Finanzamt dem Bruttoarbeitslohn hinzu.

Der BFH bestätigt diese Vorgehensweise (Urteil vom 23.11.2023, Az. VI R 9/21, DStR 2024, S. 355). Nach ständiger Rechtsprechung sei die Erstattung von als Werbungskosten abziehbaren Aufwendungen als Einnahme bei der Einkunftsart zu erfassen, bei der zuvor die Werbungskosten abgezogen worden seien. Dies gelte auch für den Teilerlass eines Fortbildungs-Förderdarlehens.

Die Klägerin habe die Fortbildungskosten in den Vorjahren als Werbungskosten geltend gemacht. Zudem sei der Darlehenserlass allein vom Bestehen der Abschlussprüfung und nicht von den persönlichen Verhältnissen der Klägerin abhängig und beruhe damit allein auf beruflich veranlassten Gründen.

## Keine steuerfreien Präventionsleistungen bei damit im Zusammenhang stehenden Unterkunft- und Verpflegungsleistungen

**Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen, die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer im Zusammenhang mit gesundheitspräventiven Maßnahmen gewährt, sind kein steuerfreier Arbeitslohn.**

Dies hat der BFH mit Urteil vom 23.11.2023 (Az. VI R 24/21, DStR 2024, S. 431) entschieden. Im konkreten Fall veranstaltete der Arbeitgeber für seine Arbeitnehmer sog. Gesundheitstage. Für die Teilnahme an der Veranstaltung inkl. Verpflegung und auswärtiger Unterbringung hatten diese lediglich einen nicht kostendeckenden Eigenanteil zu erbringen. Der geldwerte Vorteil aus der verbilligten Teilnahme wurde insgesamt als steuerfreier Arbeitslohn i. S. d. § 3 Nr. 34 EStG a. F. behandelt.

Dem widerspricht der BFH mit der Begründung, dass die Verpflegung und Unterbringung der Arbeitnehmer weder den allgemeinen Gesundheitszustand der Arbeitnehmer verbessern noch deren Gesundheit fördern. Die Steuerfreiheit gemäß § 3 Nr. 34 EStG a. F. ergebe sich auch nicht daraus, dass es sich bei der Veranstaltung um eine einheitliche Leistung handle. Die Prüfung der Steuerfreiheit habe nach ständiger Rechtsprechung grundsätzlich für jeden Vorteil gesondert zu erfolgen. Die auf die Verpflegung und die Unterbringung der Teilnehmer entfallenden Kosten seien daher als Arbeitslohn zu versteuern.

**Hinweis:** Die Entscheidung erging zu einer früheren Fassung des § 3 Nr. 34 EStG, ist aber ihren Urteilsgrundsätzen nach auf die aktuelle

Gesetzesfassung übertragbar. Dies wird auch dadurch deutlich, dass sich der BFH damit explizit der Rechtsauffassung der Finanzverwaltung zur Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 34 EStG in der aktuellen Fassung anschließt (BMF-Schreiben vom 20.04.2021, BStBl. I 2021, S. 700, Rz. 34).

## Geltendmachung einer nicht ausgezahlten Energiepreispauschale in der Einkommensteuererklärung

**Wurde die Energiepreispauschale nicht vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer ausgezahlt, ist sie im Veranlagungsverfahren zur Einkommensteuer 2022 festzusetzen. Voraussetzung dafür ist die Abgabe einer Einkommensteuererklärung.**

Dies hat der BFH mit Beschluss vom 29.02.2024 (Az. VI S 24/23) bestätigt. Eine Geltendmachung der Energiepreispauschale gegenüber dem Arbeitgeber scheidet dagegen aus. Sollte das zuständige Finanzamt dem i. R. d. Einkommensteuererklärung 2022

gestellten Antrag auf Festsetzung der Energiepreispauschale nicht entsprechen, könne diese nach Durchführung eines Vorverfahrens vor dem örtlich zuständigen Finanzgericht erstritten werden.

## Minderung des geldwerten Vorteils für Dienstwagennutzung um Parkplatzmiete

**Zahlungen des Arbeitnehmers für einen durch den Arbeitgeber angemieteten Parkplatz am Arbeitsort mindern nach Auffassung des FG Köln den geldwerten Vorteil des Arbeitnehmers für die Privatnutzung des Firmenwagens.**

In dem Urteilsfall bot der Arbeitgeber seinen Beschäftigten die Möglichkeit, in der Nähe der Arbeitsstätte einen Parkplatz für 30 Euro pro Monat anzumieten. Diese Parkplatzmiete wurde bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils aus der Privatnutzung der Firmenwagens nach der 1%-Bruttolistenpreisregelung zum Abzug gebracht.

In seinem Urteil vom 20.04.2023 (Az. 1K 1234/22, EFG 2024, S. 150) führt das FG Köln aus, der Gesetzgeber sei bei der Bewertung des geldwerten Vorteils aus der Überlassung

eines Dienstwagens davon ausgegangen, dass der Arbeitgeber alle mit dem Fahrzeug verbundenen Kosten trägt. Daher fließe kein geldwerter Vorteil zu, soweit der Arbeitnehmer Teile dieser Kosten selbst übernimmt. Zu den mit dem Fahrzeug verbundenen Kosten zählen laut FG Köln auch die Aufwendungen für einen Parkplatz am Arbeitsort, da die Nutzung eines Firmenwagens eine Parkmöglichkeit voraussetze.

**Hinweis:** Die Revision gegen das Urteil ist unter dem Az. VI R 7/23 beim BFH anhängig. Mit Urteil vom 04.07.2023 (Az. VIII R 29/20, BStBl. II 2023, S. 1005) hat der VIII. Senat des BFH kürzlich entschieden, dass für die Anerkennung vorteilsmindernder Fahrzeugkosten eine Kostenübernahme durch den Arbeitnehmer auf Grundlage einer arbeitsvertraglichen oder anderen arbeits-

dienstrechtlichen Vereinbarung erforderlich sei. Dies entspricht auch der Auffassung der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 03.03.2022, Az. IV C 5 - S 2334/21/10004:001, BStBl. I 2022, S. 232). Im durch das FG Köln entschiedenen Fall dürfte es zweifelhaft sein, dass die Vereinbarung über die Parkplatzmiete arbeitsrechtlich veranlasst ist. Vielmehr dürfte hier ein eigenständiges Rechtsverhältnis begründet worden sein, so dass abzuwarten bleibt, ob der BFH an seiner bisherigen Rechtsauffassung festhält.

# Werbungskostenabzug der Zweitwohnungssteuer bei doppelter Haushaltsführung

**Wird für eine Wohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte eine Zweitwohnungssteuer entrichtet, ist diese als Kosten der doppelten Haushaltsführung nur i. R. d. Höchstbetragsdeckelung als Werbungskosten abziehbar.**

Mit dieser Entscheidung wendet sich der BFH (Urteil vom 13.12.2023, Az. VI R 30/21, DStR 2024, S. 743) gegen die Auffassung der Vorinstanz (FG München, Urteil vom 26.11.2021, Az. 8 K 2143/21, siehe hierzu auch novus Juni/2022, S.13), die die Zweitwohnungssteuer

nicht zu den nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 EStG auf einen Betrag von monatlich 1.000 Euro gedeckelten Unterkunftskosten rechnet.

Laut BFH sind sämtliche Aufwendungen, die für die Nutzung der Unterkunft aufgewendet wurden und dieser einzeln zugeordnet werden können, durch diesen monatlichen Höchstbetrag gedeckelt. Da die Erhebung der Zweitwohnungssteuer an die regelmäßige Nutzung einer Unterkunft knüpfe und sich

nach dem jährlichen Mietaufwand berechne, sei diese eine unmittelbare finanzielle Belastung für das Innehaben einer zusätzlichen Wohnung und falle daher unter den Begriff der Unterkunftskosten.

# Voraussetzungen für die ermäßigte Besteuerung von Abfindungen verfassungsgemäß

**Das Niedersächsische Finanzgericht hat keine Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Voraussetzungen, die für die ermäßigte Besteuerung von Abfindungen vorliegen müssen.**

Nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung können Abfindungen nur dann gemäß § 34 Abs. 1 und 2 Nr. 2 EStG (sog. Fünftelregelung) tarifbegünstigt besteuert werden, wenn sie zu einer Zusammenballung von Einnahmen innerhalb eines Veranlagungszeitraums führen. Voraussetzung hierfür ist, dass der Steuerpflichtige aufgrund der

Beendigung des Arbeitsverhältnisses im Veranlagungszeitraum insgesamt mehr erhält, als er bei Fortbestand des Arbeitsverhältnisses erhalten hätte.

Das FG Niedersachsen (Urteil vom 17.03.2023, Az. 15 K 19/21, EFG 2023, S. 928) hat entschieden, dass diese Voraussetzung nicht gegen den Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG) verstößt. Die Fünftelregelung diene der Vermeidung progressionsbedingter Härten und sei eine Ausnahmeregelung. Zwar könne die Vorschrift in Einzelfällen, z. B. bei geringen laufenden Einkünften im Entschädigungsjahr,

zu einer verfassungswidrigen Begünstigung führen, doch sei die Ungleichbehandlung von Steuerpflichtigen, die die Fünftelregelung in Anspruch nehmen können, und Steuerpflichtigen, die dem normalen Einkommensteuertarif unterliegen, nach Zahl und Umfang von geringem Ausmaß. Zudem sei die strukturelle Bedeutung für die Einkommensteuer gering, so dass eine lastengleiche Besteuerung der von der Norm nicht erfassten Steuerpflichtigen im Falle der Verfassungswidrigkeit der Vorschrift nicht in Frage gestellt wäre.



## Gewinn aus marktüblicher Veräußerung einer Mitarbeiterbeteiligung kein Arbeitslohn

**Auch wenn der Arbeitnehmer die Mitarbeiterbeteiligung zuvor verbilligt von seinem Arbeitgeber erworben haben sollte, stellt der Gewinn aus der marktüblichen Veräußerung der Beteiligung keinen lohnsteuerbaren Vorteil dar.**

Dies hat der BFH mit Urteil vom 14.12.2023 (Az. VI R 1/21, DStR 2024, S. 483) entschieden. Im Streitfall beteiligte sich der Steuerpflichtige mit einer Haft- und Pflichteinlage sowie einem Agio an einer sog. Manager KG, die wiederum mittelbar über eine Kapitalgesellschaft luxemburgischen Rechts, S, die Anteile am Unternehmen des Arbeitgebers des Steuerpflichtigen erwarb. Nachdem das Unternehmen des Arbeitgebers an die Börse gegangen war, verkaufte die KG die Anteile an der S zu marktüblichen Konditionen gegen

Aktien am Unternehmen des Arbeitgebers. Dem Steuerpflichtigen wurden Aktien entsprechend seiner Beteiligung übertragen und die KG aufgelöst. Das Finanzamt behandelte die Differenz zwischen der Kommanditeinlage und dem Wert der Aktien als steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Der BFH vertrat demgegenüber die Auffassung, dass dem Steuerpflichtigen die KG-Beteiligung zwar aufgrund seines Arbeitsverhältnisses angeboten worden war, der durch den Verkauf der Beteiligung realisierte und ihm zuzurechnende Gewinn aber nicht Arbeitslohn darstelle. Die KG-Beteiligung beruhe vielmehr auf einem vom Arbeitsverhältnis unabhängigen Rechtsverhältnis, so dass der Veräußerungsgewinn nach den einschlägigen Tatbeständen des EStG zu versteuern sei.

**Hinweis:** Im Streitjahr 2007 war dieser Veräußerungsvorgang noch nicht steuerbar. Nach aktueller Rechtslage wäre der Veräußerungsgewinn als Einkünfte aus Kapitalvermögen i. H. v. 25 % zu versteuern gewesen.

Von steuerpflichtigem Arbeitslohn wäre hingegen nur auszugehen, wenn der Steuerpflichtige die KG-Beteiligung vergünstigt erworben hätte oder wenn er bei Auflösung der KG ein überhöhtes Aktienpaket erhalten hätte, was in beiden Fällen nicht zutrif.



# Gleichbehandlung bei Gehaltserhöhung und Inflationsausgleichsprämie

**Wird bei Entgelterhöhungen nach aktiven und solchen Beschäftigten differenziert, die sich in der Entnahmephase aus einem Arbeitszeitkonto im Rahmen eines Vorruhestandsprogramms befinden, liegt kein Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz vor.**

Das ArbG Mannheim vermag mit vorläufig noch nicht rechtskräftigem Urteil vom 15.02.2024 (Az. 8 Ca 181/23) zumindest dann keinen Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz zu erkennen, wenn die Beschäftigten i. R. d. Vorruhestandsprogramms aufgrund unwiderruflicher Freistellung bis zum Ende des Arbeitsverhältnisses keine Arbeitsleistung mehr erbringen müssen. Das ArbG Mannheim begründet seine Auffassung damit, dass es sich bei dem in der

Entnahmephase ausgezahlten Entgelt um die Gegenleistung für die bereits während der vergangenen Arbeitsphase erbrachte Arbeitsleistung handelt. Entsprechend sei eine Gehaltserhöhung für die Arbeitsleistung in vergangenen Zeiträumen aber gerade nicht mit einer Gehaltserhöhung für eine zukünftig zu erbringende Arbeitsleistung vergleichbar.

**Hinweis:** Sofern zur Gehaltsrunde auch eine Einmalzahlung in Form einer Inflationsausgleichsprämie gehört und nach (künftig) aktiven Beschäftigten und den Mitarbeitenden im Vorruhestand differenziert werden darf, ist laut ArbG Mannheim unerheblich, ob die Voraussetzungen für eine steuerfreie Auszahlung vorliegen oder nicht.

Die Ungleichbehandlung zwischen aktiven Beschäftigten und Beschäftigten im Vorruhestandsprogramm mit dem Leistungszweck (hier: Gehaltserhöhung für künftige Arbeitsleistung) zu rechtfertigen, vermag zwar im Hinblick auf die Gehaltserhöhung zu überzeugen. Bezogen auf die Inflationsausgleichsprämie erscheint dies allerdings argumentativ angreifbar. Gerade im Hinblick auf eine mittelbare Altersdiskriminierung nach dem AGG dürfte i. R. d. ausstehenden Berufung Raum für ergänzende Diskussion bleiben.

# Krankengeldanspruch trotz verspäteter Arbeitsunfähigkeits-Bescheinigung

**Kann kein lückenloser Nachweis durch Arbeitsunfähigkeits-Bescheinigungen erfolgen, ist dies für den Bezug von Krankengeld unschädlich, wenn die spätere Ausstellung auf einem Fehlverhalten der Arztpraxis beruht.**

Im Falle einer Arbeitsunfähigkeit haben Arbeitnehmer wegen derselben Krankheit für höchstens sechs Wochen einen gesetzlichen Entgeltfortzahlungsanspruch gegen den Arbeitgeber. Danach übernimmt die Krankenversicherung die Zahlung von Kranken(tage)geld. Damit dieses bewilligt wird, muss der erkrankte Versicherte gegenüber der Krankenkasse den

lückenlosen Nachweis des Fortbestehens der Arbeitsunfähigkeit erbringen. Er muss dafür sorgen, dass eine rechtzeitige Feststellung der Arbeitsunfähigkeit durch den Arzt erfolgt. Dies gilt auch für eventuelle Folgebescheinigungen. Allerdings wahren Krankenversicherte nach einem Urteil des Bundessozialgerichts vom 21.09.2023 (Az. B 3 KR 11/22 R) ihren Anspruch auf weiteres Krankengeld grundsätzlich dann, wenn sie alles in ihrer Macht stehende und ihnen Zumutbare für eine pünktliche lückenlose Feststellung der Arbeitsunfähigkeit getan haben. Dies sei der Fall, wenn sie ohne zuvor vereinbarten Termin am ersten Tag nach einer

zuvor festgestellten Arbeitsunfähigkeit die vertragsärztliche Praxis zur üblichen Öffnungszeit persönlich aufsuchen, um wegen derselben Krankheit eine Arbeitsunfähigkeits-Folgefeststellung zu erlangen.

Eine Lücke in den ärztlichen Arbeitsunfähigkeits-Feststellungen ist nach den Ausführungen des BSG unschädlich, wenn sie vom Vertragsarzt verursacht ist, etwa wegen dessen Überlastung aufgrund hohen Patientenaufkommens. Dieses Fehlverhalten seitens des Arztes sei der Krankenkasse und nicht dem erkrankten Versicherten zuzurechnen.

## Rechtmäßigkeit der Verarbeitung von Gesundheitsdaten durch den Arbeitgeber

**Die Verarbeitung von Gesundheitsdaten auf Grundlage von Art. 9 Abs. 2 Buchst. h DSGVO muss auch die Voraussetzungen von Art. 6 Abs. 1 DSGVO erfüllen.**

Die Verarbeitung bestimmter personenbezogener Daten, u. a. von Gesundheitsdaten einer natürlichen Person, ist grundsätzlich untersagt, es sei denn, sie ist für Zwecke der Gesundheitsvorsorge oder der Arbeitsmedizin, für die Beurteilung der Arbeitsfähigkeit des Beschäftigten etc. erforderlich, Art. 9 Abs. 1, Abs. 2 Buchst. h, Abs. 3 DSGVO.

Wie der EuGH mit Urteil vom 21.12.2023 (Rs. C-667/21, ZQ ./ MDK Nordrhein) auf Vorlage des BAG entschied, steht diese Ausnahme unter dem Vorbehalt, dass die betreffende Datenverarbeitung auf Situationen anwendbar ist, in denen eine Stelle für medizinische Begutachtung Gesundheitsdaten eines ihrer Arbeitnehmer nicht als Arbeitgeber, sondern als Medizinischer Dienst verarbeitet, um die Arbeitsfähigkeit dieses Arbeitnehmers zu beurteilen. Dabei sei der für eine auf Art 9 Abs. 2 Buchst. h DSGVO gestützte Verarbeitung von Gesundheitsdaten Verantwortliche nicht verpflichtet, zu

gewährleisten, dass kein Kollege der betroffenen Person Zugang zu den Daten über ihren Gesundheitszustand hat.

Eine solche Pflicht könne dem für eine solche Verarbeitung Verantwortlichen jedoch gemäß einer von einem EU-Mitgliedstaat auf der Grundlage von Art. 9 Abs. 4 DSGVO erlassenen Regelung oder aufgrund der in Art. 5 Abs. 1 Buchst. f DSGVO genannten und in ihrem Art. 32 Abs. 1 Buchst. a und b DSGVO konkretisierten Grundsätze der Integrität und der Vertraulichkeit obliegen.

Art. 9 Abs. 2 Buchst. h und Art. 6 Abs. 1 DSGVO sind dahin auszulegen, dass eine auf die erstgenannte Bestimmung gestützte Verarbeitung von Gesundheitsdaten nur dann rechtmäßig ist, wenn sie nicht nur die sich aus dieser Bestimmung ergebenden Anforderungen einhält, sondern auch mindestens eine der in Art. 6 Abs. 1 DSGVO genannten Rechtmäßigkeitsvoraussetzungen erfüllt.

**Hinweis:** Ferner hat der EuGH entschieden, dass ein Schadensersatzanspruch aus Art. 82 DSGVO die Kompensation für einen konkreten Schaden darstellt. Denn, so der

EuGH, der vorgesehene Schadenersatzanspruch habe eine Ausgleichsfunktion, da eine darauf gestützte Entschädigung in Geld ermöglichen soll, den konkret aufgrund des Verstoßes gegen diese Verordnung erlittenen Schaden vollständig zu ersetzen. Die Vorschrift erfülle demgegenüber keine abschreckende oder Straffunktion. Sie sei derart auszulegen, dass zum einen die Haftung des Verantwortlichen vom Vorliegen eines ihm anzulastenden Verschuldens abhängt. Ein solches werde vermutet, wenn er nicht nachweist, dass die schadensverursachende Handlung ihm nicht zurechenbar ist. Zudem verlange Art. 82 DSGVO nicht, dass der Grad dieses Verschuldens bei der Bemessung der Höhe des als Entschädigung für einen immateriellen Schaden auf der Grundlage dieser Bestimmung gewährten Schadenersatzes berücksichtigt werde.

## Wirksame Kündigung auch bei fehlender oder fehlerhafter Massenentlassungsanzeige?

**Kommt es in Unternehmen zur Entlassung einer bestimmten Anzahl von Arbeitnehmern, ist dies der zuständigen Agentur für Arbeit mit einer Massenentlassungsanzeige anzuzeigen. Doch wann ist eine solche Massenentlassungsanzeige erforderlich und vor allem: Welche Konsequenzen drohen, wenn sie unterbleibt oder fehlerhaft abgegeben wird? Diese Fragen sind aufgrund aktueller EuGH- und nationaler höchstrichterlicher Rechtsprechung derzeit im**

**Wandel. Die gute Nachricht vorweg: Die strenge Folge der Unwirksamkeit sämtlicher ausgesprochener Kündigungen wegen eines „Formmangels“ könnte in Zukunft zumindest in bestimmten Fällen geheilt werden.**

Bei wirtschaftlichen Krisen oder strukturellen Veränderungen in Unternehmen kommt es häufig zu einem nicht unerheblichen Personalabbau. In diesem Fall ist der Arbeitgeber zur

Abgabe einer sog. Massenentlassungsanzeige bei der zuständigen Agentur für Arbeit verpflichtet. Das Unternehmen muss konkret Name, Art und Sitz des Arbeitgebers, Gründe für die geplanten Entlassungen, Daten der betroffenen Arbeitnehmer sowie die Kriterien für deren Auswahl angeben. Eine solche Anzeige ist immer dann erforderlich, wenn der Arbeitgeber beabsichtigt, innerhalb von 30 Kalendertagen eine gesetzlich festgelegte Zahl an

Arbeitnehmern zu entlassen, § 17 Abs. 1 KSchG. Zu solchen Entlassungen gehören neben Kündigungen jeglicher Art auch arbeitgeberseitig veranlasste Aufhebungsverträge. Die Schwelle zur verpflichtenden Massenentlassung variiert dabei je nach der Größe des Betriebes. Soweit ein Betriebsrat vorhanden ist, ist zudem mit diesem vorab zwingend das sog. Konsultationsverfahren durchzuführen.

### **Konsequenzen einer fehlenden oder fehlerhaften Massenentlassungsanzeige**

Unterbleibt eine erforderliche Massenentlassungsanzeige oder wird sie fehlerhaft erstellt, legen weder Gesetz noch Unionsrecht eine zwingende Rechtsfolge fest. Aber nach ständiger BAG-Rechtsprechung galt bisher: Die fehlende oder fehlerhafte Massenentlassungsanzeige führt wegen Verstoßes gegen ein gesetzliches Verbot zur Unwirksamkeit aller ausgesprochenen Kündigungen, § 134 BGB, und zwar unabhängig davon, ob tatsächlich individuelle Kündigungsgründe vorliegen. Auch eine nachträgliche Heilung etwaiger Mängel der Massenentlassungsanzeige war bislang nicht möglich.

Das Unterlassen bzw. Fehler bei der Massenentlassungsanzeige führten daher zu erheblichen rechtlichen und finanziellen Konsequenzen für die kündigenden Arbeitgeber.

### **Rechtsprechungswandel**

Diese folgenschwere Rechtsfolge befindet sich derzeit im Wandel. So entschied der EuGH am 13.07.2023 (Rs. C-134/22) auf eine Anfrage des VI. Senats des BAG (Beschluss vom 27.01.2022, Az. 6 AZR 155/21), dass die Pflicht zur Massenentlassungsanzeige an die zuständige Agentur für Arbeit nicht dem Individualschutz des gekündigten Arbeitnehmers dient. Vielmehr solle hierdurch in erster Linie erreicht werden, dass die zuständige Agentur für Arbeit frühzeitig involviert wird und ihre Aufgabe der Vermittlung entlassener Arbeitnehmer erfüllen kann.

Infolgedessen beabsichtigt der VI. Senat des BAG nunmehr eine Rechtsprechungsänderung, wonach selbst das vollständige Fehlen einer Massenentlassungsanzeige nicht zur Unwirksamkeit der Kündigungen führt. Denn diese scharfe Sanktion der Unwirksamkeit aller Kündigungen sei unionsrechtlich nicht geboten.

### **Divergenzanfrage des VI. Senats an den II. Senat des BAG**

Da diese Rechtsprechungsänderung auch von der Rechtsprechung des II. Senats des BAG abweichen würde, stellte der VI. Senat an diesen eine sog. Divergenzanfrage, um zu klären, ob dieser an seiner bisherigen Rechtsprechung festhalten möchte.

Der II. Senat stimmt der neuen Rechtsauffassung des VI. Senats nicht uneingeschränkt zu. Aus seiner Sicht ist es mit Unionsrecht nicht vereinbar, dass Fehler bei der Massenentlassungsanzeige keinerlei rechtlichen Einfluss auf die Beendigung der gekündigten Arbeitsverhältnisse haben sollen. Nach Ansicht des II. Senats müssten ausgesprochene Kündigungen zwar nicht „unrettbar“ nichtig sein, sondern könnten durch Nachholung einer ordnungsgemäßen Anzeige bei der Agentur für Arbeit geheilt werden. Es sei aber danach zu differenzieren, ob gar keine oder „nur“ eine fehlerhafte Anzeige erstattet wurde. Der II. Senat setzte das Anfrageverfahren aus und rief selbst den EuGH an, mit Bitte um Beantwortung der damit in Zusammenhang stehenden Fragen (Beschluss vom 01.02.2024 – 2 AS 22/23). Die EuGH-Entscheidung zu dieser Anfrage bleibt abzuwarten.

Ergänzend zu dieser EuGH-Anfrage bat der VI. Senat des BAG den EuGH ganz aktuell mit Beschluss vom 23.05.2024 (Az. 6 AZR 152/22 (A)) nochmals um Klärung, ob der Zweck der Massenentlassungsanzeige erfüllt sei, wenn die Agentur für Arbeit eine fehlerhafte Anzeige nicht beanstandet und sich damit als ausreichend informiert betrachtet.

### **Konsultationsverfahren mit dem Betriebsrat muss nach wie vor eingehalten werden!**

Die etwaige vorstehend thematisierte Rechtsprechungsänderung würde sich ausdrücklich nur auf die Anzeige bei der Agentur für Arbeit beziehen und nicht auf die ordnungsgemäße Durchführung des Konsultationsverfahrens, sollte es einen Betriebsrat geben. Beide BAG-Senate sind sich einig, dass bei Fehlern im Konsultationsverfahren nach wie vor alle ausgesprochenen Kündigungen unwirksam sind. Dies bestätigte aktuell auch der EuGH.

**Hinweis:** Das Konsultationsverfahren ist nicht mit den Verhandlungen zu einem Interessenausgleich nach § 111 BetrVG gleichzusetzen, auch wenn beide Verfahren parallel laufen können. Beim Konsultationsverfahren ist eine vorherige schriftliche Information des Betriebsrats zu den in § 17 Abs. 2 KSchG genannten Angaben erforderlich.

### **EuGH zum Zeitpunkt der Konsultations- und Anzeigepflichten gegenüber Betriebsrat**

Laut EuGH-Urteil vom 22.02.2024 (Rs. C-589/22) ist der Betriebsrat bei Massenentlassungen zu dem Zeitpunkt zu konsultieren, ab dem der Arbeitgeber eine Verringerung der Arbeitsplätze bereits ins Auge fasst oder plant, deren Anzahl die festgelegten Schwellenwerte überschreiten kann. Die Konsultationspflicht entsteht also nicht erst zum Zeitpunkt, in dem der Arbeitgeber die Gewissheit erlangt, dass er tatsächlich eine Arbeitnehmerzahl entlassen muss, die diese Schwellenwerte überschreitet. Die Konsultations- und Anzeigepflichten entstehen vor der Arbeitgeberentscheidung zur Kündigung von Arbeitsverträgen.

**Hinweis:** Die in § 17 KSchG festgeschriebenen „deutschen“ Schwellenwerte sind strenger als die EU-Vorgaben. Das vorerwähnte EuGH-Urteil dürfte aber auch auf deutsches Recht anwendbar sein. Der Arbeitgeber muss den Betriebsrat frühzeitig konsultieren – nach dem EuGH-Urteil somit, bevor die finale Entscheidung über Massenentlassungen getroffen worden ist.



## Lohnsteuerberechnung nach der Tagedstabelle

**Seit der Änderung der Lohnsteuer-Richtlinien 2023 und damit seit 01.01.2023 stellt sich die Frage, wie die Berechnung der Lohnsteuer bei Arbeitnehmern mit teilweise steuerpflichtigem und teilweise nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegenden Arbeitslohn zu erfolgen hat.**

Seit 01.01.2023 gilt, dass die Lohnsteuer auf laufenden Arbeitslohn nicht nach der Monats-, sondern nach der Tageslohnstauertabelle zu ermitteln ist, wenn das Arbeitsverhältnis den ganzen Monat bestand und der Arbeitnehmer in einem Monat neben im Inland steuerpflichtigem Arbeitslohn auch nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegenden Arbeitslohn bezieht.

### **Davon betroffene Arbeitnehmer**

Darunter fallen sowohl Fälle eines im Inland unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmers, der neben seinem im Inland erzielten Arbeitslohn im Monat auch nach einem DBA oder dem Auslandstätigkeitserlass steuerfreien Arbeitslohn bezieht. Die Anwendung der Tageslohnstauertabelle hat für diese Personengruppe allerdings nur den Effekt

einer etwaigen temporären Lohnsteuermehrbelastung, da ein Ausgleich über die persönliche Einkommensteuerveranlagung erfolgt (Hinweis: Pflichtveranlagung wegen sog. Progressionseinkünfte).

Eine materielle Auswirkung hat die Anwendung der Tageslohnstauertabelle aber für Arbeitnehmer, die in Deutschland nur der beschränkten Steuerpflicht unterliegen, die also grundsätzlich durch ihre inländische Tätigkeit beschränkt steuerpflichtigen Arbeitslohn beziehen, dessen Besteuerung durch den Lohnsteuereinbehalt des inländischen (deutschen) Arbeitsgebers als abgegolten gilt. Bei beschränkt Steuerpflichtigen wird somit in der Regel die durch den Arbeitgeber einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer zur Definitivbelastung (Hinweis: Allerdings besteht die Möglichkeit der Antragsveranlagung gemäß § 50 Abs. 2 Nr. 4 EStG).

### **Berechnung der maßgeblichen Tage für die Anwendung der Tagedstabelle**

Das BMF äußerte sich zur Berechnung der Lohnsteuer nach der Tagedstabelle in einer E-Mail vom 12.10.2023 an die DIHK, wonach

zwei Lösungsansätze möglich seien. Diese unterscheiden sich dahingehend, ob neben den in einem Monat in Deutschland erbrachten Arbeitstagen auch die Nichtarbeitstage entweder lediglich nach dem Verhältnis der Arbeitstage in Deutschland zu den Gesamtarbeitstagen (Option 1) oder konkret nach den in Deutschland verbrachten Nichtarbeitstagen (Option 2) berücksichtigt werden. Je nachdem also, ob ein Arbeitnehmer, dessen Arbeitslohn nach der Tagedstabelle zu versteuern ist, seine Nichtarbeitstage überwiegend im Inland oder im Ausland verbringt, kann eine der Optionen vorteilhafter sein.

**Hinweis:** In der Praxis stellt sich regelmäßig das Problem, dass der Arbeitgeber keine Informationen dazu hat, wo seine Arbeitnehmer ihre Nichtarbeitstage verbringen. In einer Eingabe vom 18.01.2024 schlagen die acht Wirtschaftsverbände im Sinne einer unbürokratischen Lösung eine Vereinfachungsregelung vor.

Mit Schreiben vom 26.02.2024, das an eine Vertreterin des Bundesverbands deutscher Banken e. V. ging, räumt das BMF eine solche Vereinfachungsregelung hinsichtlich der Ermittlung der Gesamtarbeitstage ein:



- ▶ Die Gesamtarbeitstage im Monat können pauschal mit 20 Arbeitstagen angesetzt werden. Es bedarf somit nicht einer expliziten Ermittlung der tatsächlichen Gesamtarbeitstage in einem Monat.
- ▶ Da die monatlichen Steuertage stets 30 betragen, kann bei der Ermittlung der für die Lohnsteuerberechnung maßgeblichen Steuertage der Faktor 1,5 (30 Steuertage zu 20 Gesamtarbeitstagen) angesetzt werden.
- ▶ Ist ein Arbeitnehmer z. B. an 6 Arbeitstagen im Monat in Deutschland tätig und erbringt er seine Arbeitsleistung an den restlichen Arbeitstagen im DBA-Ausland, sind für die Ermittlung der Lohnsteuer 9 Steuertage heranzuziehen. Erzielt der Arbeitnehmer für die Arbeitstage in Deutschland einen Bruttoarbeitslohn von 1.500 Euro, ist die Lohnsteuertagestabelle auf einen Tageslohn von 166,66 Euro anzuwenden (1.500 Euro/9 Tage). Hierbei muss nicht weiter ermittelt werden, wie viele Nichtarbeitstage der einzelne Monat enthält und wo der Arbeitnehmer diese Tage verbringt.

Das BMF führt in seinem Schreiben vom 26.02.2024 zudem aus, dass es für 2023 nicht zu beanstanden sei, wenn weiterhin nach der Richtlinienregelung vor 2023 verfahren wird. Dem Vernehmen nach werden die Finanzämter nun angewiesen, die Tagestabelle erst ab 2024 anzuwenden. Angesichts der Bekanntgabe des Schreibens zu einem Zeitpunkt, in dem regelmäßig Jahreslohnsteuerbescheinigungen bereits übermittelt worden sind, sind bei einer rückwirkenden Anwendung der Richtlinienregelung vor 2023 beachtliche verfahrensrechtliche Hürden zu meistern, um ggf. eine Lohnsteuererstattung zu erreichen.

#### **Durchführung eines Lohnsteuer-Jahresausgleichs**

Ab dem Veranlagungszeitraum 2020 kann bzw. ist auch bei beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern, die während eines gesamten

Kalenderjahres ununterbrochen bei demselben Arbeitgeber beschäftigt sind, ein Lohnsteuer-Jahresausgleich durchzuführen. Ausgeschlossen ist der Lohnsteuer-Jahresausgleich allerdings dann, wenn neben den im Inland zu versteuernden Einkünften auch Arbeitseinkünfte erzielt werden, die nach einem DBA oder dem Auslandstätigkeitserlass im Inland freigestellt sind (§ 42b Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG).

Das BMF bestätigt die Aussage der acht Wirtschaftsverbände, dass damit bei ganzjährig beschäftigten beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern grundsätzlich der Lohnsteuer-Jahresausgleich durchzuführen ist. Die Lohnsteuer wird dann basierend auf dem Jahresarbeitslohn ermittelt, was regelmäßig zu einer Steuererstattung führt und letztlich die Anwendung der Lohnsteuer-Tagestabelle ins Leere laufen lässt.

**Hinweis:** Auf die grundsätzliche Forderung der Wirtschaftsverbände, dass bei beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern kein Ausweis in der Zeile 16a der Lohnsteuerbescheinigung erforderlich ist, geht das BMF nicht ein. Vielmehr knüpft das BMF für die Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs an die gesetzliche Regelung des § 42b Abs. 1 S. 3 Nr. 6 EStG an, wonach ein Lohnsteuer-Jahresausgleich nicht durchzuführen ist, soweit sog. Progressionseinkünfte – Arbeitseinkünfte, die auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens nicht der deutschen Besteuerung unterliegen – bezogen werden. Dies liegt u. E. nur dann vor, soweit nach den Regelungen des § 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG Arbeitslohn bezogen wird, dessen nationales Besteuerungsrecht durch die Anwendung der DBA-Regelungen „ausgehebelt“ wird. Insbesondere kommen hier in Betracht die sog. Verwertungsfälle (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 a EStG) sowie die in der Praxis deutlich gewichtigeren Fälle von Geschäftsführern, Prokuristen oder Vorständen einer inländischen Gesellschaft (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 c EStG). Hier ist unklar, ob entgegen der grundsätzlichen Aussage des BMF ein Lohnsteuer-Jahresausgleich ausge-

schlossen ist, weil damit der Ausschlussgrund nach § 42b Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG erfüllt wäre.

#### **Fazit**

Die Bereitschaft des BMF, die Anwendung der Lohnsteuer-Tagestabelle bei Arbeitnehmern, die in einem Monat nur teilweise steuerpflichtigen Arbeitslohn beziehen, weiter zu klären, ist grundsätzlich zu begrüßen. Leider werden aber weiterhin – wie soeben dargestellt – noch nicht alle Anwendungsfragen geklärt.

Es zeichnet sich ab, dass das BMF zumindest ab 2024 bei der Anwendung der Tagestabelle an einer einheitlichen Umsetzung bei unbeschränkt und beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern festhält. Zudem weist das BMF darauf hin, dass eine Neufassung des BMF-Schreibens vom 14.03.2017 zur Ermittlung des steuerfreien und steuerpflichtigen Arbeitslohns nach Doppelbesteuerungsabkommen sowie nach dem Auslandstätigkeitserlass im Lohnsteuerabzugsverfahren geplant ist und die Regelung zum Lohnsteuer-Jahresausgleich gemäß § 42b Abs. 1 EStG mit dem Jahressteuergesetz 2024 für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer aufgehoben werden soll. Ein entsprechender Referentenentwurf vom 08.05.2023 liegt dazu vor.

Wurde die Tagestabelle in 2023 bereits angewendet, sollte geprüft werden, ob verfahrensrechtlich noch eine Änderung der Lohnsteueranmeldungen dahingehend möglich ist, dass die Monatstabelle angewendet wird.

## Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht bei Bezug einer deutschen Sozialversicherungsrente in Norwegen

**Die fiktive unbeschränkte Steuerpflicht kann nur beantragt werden, wenn die Einkünfte des Steuerpflichtigen zu mindestens 90 % der deutschen Einkommensteuer unterliegen oder die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte den Grundfreibetrag nicht übersteigen. Dabei gelten inländische Einkünfte, die nach einem DBA nur beschränkt besteuert werden dürfen, als nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegend.**

Im Streitfall stufte das Finanzamt Zahlungen aus der gesetzlichen Rentenversicherung in Deutschland an einen in Norwegen ansässigen Steuerpflichtigen für Zwecke der fiktiven unbeschränkten Steuerpflicht als nicht der deutschen Einkommensteuer unterlie-

gend ein. Hintergrund ist, dass laut dem mit Norwegen vereinbarten DBA Deutschland als Quellenstaat nur ein eingeschränktes Recht zur Besteuerung der deutschen Rente zusteht (maximal 15 % der Bruttozahlungen), während Norwegen das Besteuerungsrecht sowie eine Anrechnungsverpflichtung zugewiesen ist. Im konkreten Fall wurde in Norwegen keine Einkommensteuer festgesetzt und für die deutsche Steuer aus beschränkter Steuerpflicht ein Anrechnungsvortrag festgestellt.

Der BFH stellt mit Urteil vom 11.10.2023 (Az. I R 37/20, NV) klar, dass bei der 90 %-Wertgrenzberechnung für die fiktive unbeschränkte Steuerpflicht Einkünfte wie die an den in Norwegen ansässigen Steuer-

pflichtigen gezahlte deutsche Sozialversicherungsrente nicht als „inländische Einkünfte“ gelten, da sie unter den objektiven Tatbestand der abkommensrechtlichen Beschränkungsnorm fallen. Eine abstrakte Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts (hier auf 15 % der Bruttozahlungen) reiche aus. Auf eine tatsächliche Beschränkung der deutschen Besteuerung nach konkreter Berechnung im Einzelfall kommt es laut BFH nicht an.

**Hinweis:** Dieser Beurteilung steht laut BFH der Diskriminierungsschutz wegen einer EWR-Ansässigkeit auf Basis der sog. Freizügigkeitsrichtlinie (ABl. EG 2004, Nr. L 158, 77) nicht entgegen.

## Handlungsbedarf bei grenzüberschreitender Telearbeit: Beantragung einer A1-Bescheinigung bis 30.06.2024 erforderlich!

**Bereits im Juni 2023 wurde auf EU-Ebene eine Einigung darüber erzielt, dass grenzüberschreitend tätige Telearbeiter Sozialversicherungsschutz in dem EU-Mitgliedsstaat erhalten, in dem ihr Arbeitgeber ansässig ist. Um diese Regelung rückwirkend ab 01.07.2023 anwenden zu können, muss spätestens bis 30.06.2024 eine A1-Bescheinigung beantragt werden.**

Arbeitgeber sollten deshalb prüfen, ob für alle grenzüberschreitend tätigen Telearbeiter bereits eine A1-Bescheinigung vorliegt, mit der der Sozialversicherungsschutz im Ansässigkeitsstaat des Arbeitgebers belegt werden kann. Falls noch keine A1-Bescheinigung beantragt wurde, sollte dies zeitnah erfolgen, um von der rückwirkenden Klärung des Sozialversicherungsschutzes ab 01.07.2023 profitieren zu können.

Wird eine Tätigkeit nach dem 30.06.2024 aufgenommen, ist zudem dafür Sorge zu tragen, dass eine A1-Bescheinigung binnen der ersten drei Tätigkeitsmonate beantragt wird, um den Versicherungsschutz nachweisen zu können.



## Überobligatorische Beiträge an eine schweizerisch öffentlich-rechtliche Pensionskasse

**Überobligatorische Arbeitgeberbeiträge an eine schweizerische öffentlich-rechtliche Pensionskasse sind keine steuerfreien Zukunftssicherungsleistungen, sondern im Zeitpunkt der Beitragsleistung als Arbeitslohn des Arbeitnehmers zu erfassen.**

Dies hat der BFH mit Urteil vom 12.10.2023 (Az. VI R 46/20, DStR 2024, S. 350) entschieden. Im konkreten Fall wurden dem Arbeitnehmer mit inländischem Wohnsitz und Arbeitnehmertätigkeit in der Schweiz überobligatorische Arbeitgeberbeiträge an eine öffentlich-rechtliche Schweizer Pensionskasse auf einem individuellen Sparguthaben gutgeschrieben, wodurch sich seine individuellen Versorgungsleistungen sowie

seine Anwartschaften bei Eintritt der Vorsorgefälle „Tod“ bzw. „Invalidität“ erhöhten. Nach Auffassung des BFH erlangte der Arbeitnehmer hierdurch einen Rechtsanspruch, der einen eigenen Vermögenswert darstellt. Durch diesen unentziehbaren Rechtsanspruch seien dem Arbeitnehmer mit dem Eingang der Arbeitgeberbeiträge auf dem Konto der Pensionskasse zugeflossen und damit als Arbeitslohn zu versteuern.

Eine Behandlung der Beiträge als steuerfreie Zukunftssicherungsleistung (§ 3 Nr. 62 Satz 1 EStG) scheidet mangels gesetzlicher Verpflichtung zur Beitragsleistung und mangels Vergleichbarkeit mit der deutschen Basisversorgung aus.

**Hinweis:** Die Finanzverwaltung vertritt bereits seit geraumer Zeit diese Rechtsauffassung (BMF-Schreiben vom 27.07.2016, BStBl. I 2016, 759), wobei grundsätzlich nicht zwischen öffentlich-rechtlicher und privatrechtlicher Vorsorgeeinrichtung differenziert wird.

Weiter führt der BFH aus, dass weder Beiträge des Arbeitgebers noch des Arbeitnehmers in das Überobligatorium als Sonderausgabe abzugsfähig sind.

---

## VERANSTALTUNGEN

---

JUNI

### Arbeitsrechts-Frühstück

06.06.2024 // Hamburg

13.06.2024 // Köln

20.06.2024 // Stuttgart

### Hinweisgeberschutzgesetz – und nun? Der Umgang mit Compliance-Vorfällen im Unternehmen

18.06.2024 // Webinar

---

## IMPRESSUM

---

The **RSM Ebner Stolz** group companies are members of RSM network and trade as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network.

Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm, each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction.

The RSM network is administered by RSM International Limited, a company registered in England and Wales (company number 4040598) whose registered office is at 50 Cannon Street, London, EC4N 6JJ.

The brand and trademark RSM and other intellectual property rights used by members of the network are owned by RSM International Association, an association governed by article 60 et seq of the Civil Code of Switzerland whose seat is in Zug.

© RSM International Association, 2024

### Herausgeber:

RSM Ebner Stolz  
Wirtschaftsprüfer Steuerberater  
Rechtsanwälte Partnerschaft mbB  
www.ebnerstolz.de

Ludwig-Erhard-Straße 1, 20459 Hamburg  
Tel. +49 40 37097-0

Holzmarkt 1, 50676 Köln  
Tel. +49 221 20643-0

Kronenstraße 30, 70174 Stuttgart  
Tel. +49 711 2049-0

### Redaktion:

Anne-Marie Kekow, Tel. +49 40 37097-250  
Dr. Evelyn Nau, Tel. +49 40 37097-211  
Dr. Ulrike Höreth, Tel. +49 711 2049-1371  
Brigitte Stelzer, Tel. +49 711 2049-1535  
novus.personal@ebnerstolz.de

**novus** enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Empfänger des **novus**

eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

**novus** unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newsletter oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.

Wir legen großen Wert auf Gleichbehandlung. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit verzichten wir jedoch auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers. Im Sinne der Gleichbehandlung gelten entsprechende Begriffe grundsätzlich für alle Geschlechter. Die verkürzte Sprachform beinhaltet also keine Wertung, sondern hat lediglich redaktionelle Gründe.

### Fotonachweis:

Alle Bilder: © www.gettyimages.com