

# novus

## PERSONAL

Bewältigung der Corona-  
Pandemie im Arbeitsrecht

Gutscheine und Geldkarten  
als Sachbezug

Aktuelles zum Remote  
working/Home-Office  
im Ausland



## Vorwort



Liebe Leserin, lieber Leser,

auch wenn sich erfreulicherweise allmählich eine Besserung oder zumindest ein Abflauen der Corona-Pandemie abzeichnet, ist diese nach wie vor allseits das beherrschende Thema, auch in den Personalbüros.

So hat der Gesetzgeber mit zahlreichen arbeitsrechtlichen Modifikationen reagiert. Zuletzt dürfte die Pflicht, eine Tätigkeit im Home-Office von Seiten des Arbeitgebers anzubieten, und die Verpflichtung des Arbeitnehmers, dieses Angebot anzunehmen, für großes Aufsehen gesorgt haben. In den nächsten Wochen dürften in den Betrieben das Testen und insb. das Impfen der Arbeitnehmer eine große Rolle spielen, ermöglicht doch eine hohe Impfquote am besten die Rückkehr in ein normales Arbeiten.



Was die Lohnbesteuerung und Verbeitragung der Arbeitsentgelte angeht, ist auf die nochmalige Verlängerung der Anwendung des 1.500 Euro-Freibetrags für Corona-Bonuszahlungen hinzuweisen. Arbeitgeber, die diesen Freibetrag bislang noch nicht ausgeschöpft haben, können diesen noch bis 31.03.2022 zur Auszahlung von zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährten Leistungen nutzen.



Die Corona-Pandemie wird mit großer Wahrscheinlichkeit dauerhaft ihre Spuren in der Arbeitswelt hinterlassen. Auch wenn die eingangs erwähnte Home-Office-Pflicht, die aktuell befristet bis 30.06.2021 gilt, nicht mehr besteht, werden nicht alle Arbeitnehmer arbeitstäglich an ihren Schreibtisch im Betrieb des Arbeitgebers zurückkehren. Remote working wird wohl zumindest teilweise zum Normalfall werden. Fallen dabei der Ansässigkeitsstaat des Arbeitgebers und der Wohnsitzstaat des Arbeitnehmers auseinander, kann dies auch Auswirkungen auf die Besteuerung haben. Hierbei sind zudem Besonderheiten im Ausland zu beachten, wie wir in dieser Ausgabe des novus Personal im Falle von Österreich darstellen.

Wir wünschen Ihnen eine anregende Lektüre und stehen Ihnen für Fragen rund um die in dieser Ausgabe des novus Personal enthaltenen Themen und allen weiteren Fragen aus den Bereichen Lohnsteuer, Sozialversicherung, Arbeitsrecht und Internationales im Personalbüro jederzeit gerne zur Verfügung.

**Anne-Marie Kekow**  
Wirtschaftsprüferin,  
Steuerberaterin und  
Partnerin bei Ebner Stolz  
in Hamburg

**Dr. Evelyn Nau**  
Rechtsanwältin, Fachanwältin  
für Arbeitsrecht und Counsel  
bei Ebner Stolz in Hamburg

**Sten Günsel**  
Rechtsanwalt, Steuerberater,  
Fachberater für internationales  
Steuerrecht und Partner  
bei Ebner Stolz in Stuttgart



■ TOP-THEMA

Bewältigung der Corona-Pandemie im Arbeitsrecht	4
-------------------------------------------------	---

■ LOHNSTEUER

Corona-Sonderzahlungen bis 31.03.2022 steuerfrei möglich	6
Mitarbeiterbeteiligungsmodelle werden attraktiver	6
Gutscheine und Geldkarten als Sachbezug	7
Bewertung von Sachbezügen nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG	8
Geldwerter Vorteil beim Alleingeschafter-Geschäftsführer	8
Steuerliche Anerkennung eines geringfügigen Ehegattenarbeitsverhältnisses	8
Fremdüblichkeit bei Wertguthabenvereinbarung unter Ehegatten	9
Erste Tätigkeitsstätte nach neuem Reisekostenrecht	9

■ SOZIALVERSICHERUNG

Status eines Gesellschafter-Geschäftsführers in Mutter- bzw. Tochtergesellschaften	10
------------------------------------------------------------------------------------	----

■ ARBEITSRECHT

Entgeltgleichheitsklage: Vermutung der Benachteiligung wegen des Geschlechts	11
Aufhebungsvertrag: Arbeitgeberhaftung bei fehlerhafter Auskunft	11
Insolvenzrechtliche Einordnung der Urlaubsabgeltung	12
Störung der Geschäftsgrundlage: Anpassung einer Versorgungszusage?	12
EuGH: Bereitschaftszeit nur ausnahmsweise vollumfänglich Arbeitszeit	12
Vorbeschäftigungsverbot: Beschränkung des Anwendungsbereichs	13
Geringfügig entlohnte Beschäftigte: Anforderungen an Nettolohnvereinbarung	13

■ INTERNATIONAL

Aktuelles zum Remote working/Home-Office im Ausland	14
-----------------------------------------------------	----

# Bewältigung der Corona-Pandemie im Arbeitsrecht

**Die Auswirkungen der Corona-Pandemie zeigen deutliche Spuren im Arbeitsrecht. Wurden anfangs vom Gesetzgeber in erster Linie Erleichterungen bei der Gewährung von Kurzarbeitergeld beschlossen, um Arbeitsplätze zu sichern, sehen sich Arbeitgeber nun mit zahlreichen Regelungen und Fragen konfrontiert, wie sie Arbeitnehmer in ihrer beruflichen Tätigkeit möglichst vor einer Ansteckung schützen können.**

## Home-Office-Pflicht

Die Verpflichtung des Arbeitgebers, im Fall von Büroarbeit oder vergleichbaren Tätigkeiten Arbeiten in der Wohnung (Home-Office) anzubieten, wenn dies betrieblich möglich ist, war bereits Bestandteil der Corona-Arbeitsschutzverordnung vom 22.01.2021. Mit der sog. Bundesnotbremse, die nach einer Modifikation des Infektionsschutzgesetzes ab dem 24.04.2021 befristet bis zum 30.06.2021 gilt, hat der Gesetzgeber diese Home-Office-Pflicht nochmals verlängert und verschärft. So müssen Arbeitgeber den Beschäftigten weiterhin im Fall von Büroarbeit oder vergleichbaren Tätigkeiten Arbeiten vom Home-Office aus anbieten, wenn keine zwingenden betriebsbedingten Gründe entgegenstehen. Neu hinzugekommen ist, dass die Beschäftigten nach der nun geltenden Regelung auch verpflichtet sind, dieses Angebot anzunehmen, soweit von ihrer Seite keine Gründe entgegenstehen.

**Hinweis:** Damit können Beschäftigte nun nicht mehr frei entscheiden, ob sie ins Büro gehen, sondern sie benötigen hierfür einen Grund. Die gesetzlichen Anforderungen sind allerdings nicht so hoch wie bei den Arbeitgebern. Diese müssen nur dann kein Home-Office anbieten, wenn ein „zwingender Grund“ vorliegt. Zwingend muss der Grund für Arbeitnehmer, doch ins Büro zu gehen, dagegen nicht sein. Nach der Gesetzesbegründung genügt für Arbeitnehmer als Grund z. B. räumliche Enge, Störung durch Dritte oder unzureichende technische Ausstattung. Dieser Grund ist dem Arbeitgeber mitzuteilen. Ein Nachweis ist nach dem Gesetzeswortlaut nicht erforderlich. Damit ist der Druck auf die Arbeitnehmer, im Home-Office zu arbeiten, erhöht worden, eine zwingende Rechtspflicht besteht aber nicht.

## Testangebot

Zudem wurde mit Wirkung zum 23.04.2021 die Corona-Arbeitsschutzverordnung angepasst und die dort kurz zuvor aufgenommene Verpflichtung des Arbeitgebers, Corona-Tests anzubieten, nochmals verschärft. So war zunächst vorgesehen, dass Arbeitgeber ihren Beschäftigten, soweit diese nicht ausschließlich in ihrer Wohnung (Home-Office) arbeiten, mindestens einmal pro Woche einen Schnelltest anbieten müssen. Lediglich den in der Verordnung aufgeführten Beschäftigten mit spezifischem Infektionsrisiko sollte der Arbeitgeber zwei Schnelltests pro Woche anbieten müssen. Mit der nun in Kraft getretenen Änderung sind Arbeitgeber generell verpflichtet, allen ihren im Betrieb anwesenden Beschäftigten zweimal wöchentlich einen Schnelltest zur Verfügung zu stellen.

Die Kosten für diese Schnelltests sind von den Arbeitgebern zu tragen. Die Verpflichtung zum Testangebot gilt befristet bis zum 30.06.2021.

**Hinweis:** Die Arbeitnehmer können den Schnelltest entweder Zuhause vor dem Weg zur Arbeit oder beim Arbeitgeber vor Beginn der Tätigkeit durchführen. Die Zeit, welche die Durchführung dieser Schnelltests beansprucht, stellt grds. keine vergütungspflichtige Arbeitszeit dar.

Beschäftigte, bei denen ein positives Schnelltestergebnis vorliegt, gelten als Verdachtsfall und müssen sich in häusliche Absonderung begeben. Sie müssen sich eigenverantwortlich telefonisch mit ihrer Hausarztpraxis oder einem geeigneten Testzentrum in Verbindung setzen, um zur Abklärung des Testergebnisses und des Corona-Verdachts umgehend einen PCR-Test durchzuführen. Der PCR-Nachtest ist von den betroffenen Beschäftigten grundsätzlich selbst einzuleiten.

Arbeitgeber müssen die entsprechenden Belege über die Beschaffung der Schnelltests vier Wochen lang aufbewahren. Entsprechendes gilt – wenn die Tests durch externe Dienstleister durchgeführt werden – für die jeweiligen Vereinbarungen mit diesen Dienstleistern.

## Testpflicht des Beschäftigten

Mit der gesetzlichen Verpflichtung von Arbeitgebern, Schnelltests anzubieten, korreliert aber grundsätzlich keine Pflicht der Beschäftigten, diese Tests auch durchzuführen. Die Wahrnehmung von Testangeboten ist den Arbeitnehmern freigestellt. Allerdings gibt es für bestimmte Beschäftigtengruppen weitergehende Testverpflichtungen in bundes- oder landesrechtlichen Bestimmungen auf Grundlage des Infektionsschutzgesetzes. Ansonsten dürfen Arbeitgeber bisher grundsätzlich nur bei konkreten Verdachtsmomenten für eine SARS-CoV-2-Infektion (Symptome nach dem RKI), etwa bei Husten, Fieber oder Atembeschwerden, die Durchführung eines Tests anordnen.

**Hinweis:** Verweigert ein Beschäftigter in einem solchen konkreten Verdachtsfall die Durchführung eines Tests, bietet dieser seine Arbeitsleistung nicht ordnungsgemäß an. Daher entfällt dessen Lohnanspruch ab dem Zeitpunkt seiner Verweigerung. Darüber hinaus kann der Arbeitgeber zu dessen Sanktionierung, etwa in Form einer Abmahnung, berechtigt sein.

Dies könnte sich aber in näherer Zukunft dahingehend ändern, dass ein anlassloses Testen der Beschäftigten durch Arbeitgeber vor Zutritt zum Betriebsgelände als zulässig erachtet wird. Das Arbeitsgericht Offenbach entschied in einem einstweiligen Verfügungsverfahren, in dem der Arbeitgeber mit dem Betriebsrat eine Betriebsvereinbarung mit einer Testpflicht als Zutrittsvoraussetzung zum Betriebsgelände abgeschlossen hatte, dass ein solches Vorgehen zumindest nicht „offensichtlich rechtswidrig“ ist (ArbG Offenbach, Beschluss vom 03.02.2021, Az. 4 Ga 1/21).

**Hinweis:** Laut FAQ „Corona“ Steuern, die das BMF auf seiner Homepage zur Verfügung stellt, kann bei der Übernahme von Kosten für Schnelltests aus Vereinfachungsgründen davon ausgegangen werden, dass die Kostenübernahme im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse erfolgt (FAQ „Corona“ Steuern, Stand 31.03.2021, VI. 15.). Somit führt weder die Kostenübernahme noch die Gestellung bzw. Durchführung von Tests für die Beschäftigten zu einem geldwerten

Vorteil, der der Lohnsteuer unterliegen würde. Ebenso verneint das BMF einen geldwerten Vorteil, wenn der Arbeitgeber seinen Beschäftigten Atemschutzmasken zur beruflichen Nutzung zur Verfügung stellt. Dies gilt auch für die Umsatzsteuer, so dass nicht von einer umsatzsteuerpflichtigen Verwendung auszugehen ist (FAQ „Corona“ Steuern, Stand 31.03.2021, VI. 16.).

### Keine gesetzliche Impfpflicht

Eine allgemeine gesetzliche Impfpflicht gegen SARS-CoV-2 besteht derzeit nicht, auch wenn die gesetzliche Grundlage hierfür bereits vorhanden ist (§ 20 Abs. 6 Satz 1 IfSG). Auch Arbeitgeber können ihre Beschäftigten derzeit grundsätzlich nicht zu einer Impfung gegen das Coronavirus verpflichten. Denn regelmäßig überwiegt das allgemeine Persönlichkeitsrecht der Beschäftigten sowie das Recht auf körperliche Unversehrtheit das Interesse des Arbeitgebers daran, das betriebliche Ansteckungsrisiko zu verringern. Eine Impfanordnung gegenüber Arbeitnehmern würde nicht billigem Ermessen entsprechen und sei daher vom arbeitgeberseitigen Direktionsrecht (§ 106 GewO) nicht umfasst.

**Hinweis:** Eine Abwägung kann allerdings in Einzelfällen zu Gunsten des arbeitgeberseitigen Interesses an der Verringerung des betrieblichen Ansteckungsrisikos ausfallen. Dies ist insb. dann der Fall, wenn Arbeitgeber besondere Schutzpflichten gegenüber Dritten haben, die besonders gefährdeten Personengruppen angehören. Beispielhaft seien hier Krankenhäuser oder Pflegeheime genannt. Die Berufsgruppen in diesen Einrichtungen sind potenzielle Multiplikatoren für die Ansteckung von Kollegen und die von ihnen betreuten Personen und gleichzeitig unverzichtbar zur Aufrechterhaltung der medizinischen und pflegerischen Versorgung, gerade während einer Pandemie. Allerdings gibt es eine gesetzliche Impfpflicht auch für diese Bereiche aktuell (noch) nicht. Es ist aber davon auszugehen, dass eine Impfpflicht in diesen Bereichen im Einzelfall aufgrund einer arbeitgeberseitigen Weisung zulässig wäre, wobei abzuwarten bleibt, ob bzw. wann es hier ggf. zu entsprechenden arbeitsgerichtlichen Entscheidungen kommt.

Da Arbeitgeber ihre Arbeitnehmer grundsätzlich nicht zu einer Impfung verpflichten dürfen, besteht auch keine Möglichkeit, impfunwillige Arbeitnehmer zu sanktionieren oder diesen etwa den Zutritt zum Betriebsgelände zu verweigern.

**Hinweis:** Arbeitgebern steht es grundsätzlich offen, die Impfbereitschaft ihrer Arbeitnehmer durch sog. „Impf-Incentives“ zu fördern und Arbeitnehmern etwa einen „Impf-Bonus“ auszuzahlen oder einen zusätzlichen Urlaubstag für den Tag der Impfung zu gewähren.

Im Übrigen ist zweifelhaft, ob Arbeitgeber den Impfstatus ihrer Arbeitnehmer aus datenschutzrechtlicher Sicht überhaupt abfragen dürfen. Denn es handelt sich dabei um sog. „besondere personenbezogene Daten“, deren Verarbeitung grundsätzlich untersagt ist (Art. 9 Abs. 1 DSGVO). Diese Frage ist bislang gerichtlich jedoch nicht geklärt und in der Rechtsliteratur umstritten.

Eine entsprechende gesetzliche Ermächtigung existiert bisher nur für eine geringe Anzahl von Branchen, wie etwa Krankenhäuser und Pflegeeinrichtungen (§ 23 Abs. 3 i. V. m. § 23a IfSG).

### Verlängerung der Erleichterungen für Kurzarbeitergeld

Als unterstützende Maßnahme für die Stabilität des Arbeitsmarktes wurden die Erleichterungen beim Zugang zum Kurzarbeitergeld bis zum 31.12.2021 verlängert. Dies regelt die am 30.03.2021 veröffentlichte Zweite Verordnung zur Änderung der Kurzarbeitergeldverordnung (BGBl. I 2021, S. 381; zur vorhergehenden Verlängerung bis 31.12.2020 siehe novus Personal 1. Ausgabe 2021, S. 14).

Die Erleichterungen für den Zugang zum Kurzarbeitergeld bestehen danach für die Betriebe fort, die bis zum 30.06.2021 Kurzarbeitergeld neu oder nach einer Unterbrechung von mindestens drei Monaten erneut beantragt haben. Ferner gilt die befristete Öffnung des Kurzarbeitergeldes für Leiharbeiter bis zum 31.12.2021 auch für Verleihbetriebe, die bis zum 30.06.2021 Kurzarbeit eingeführt haben.

### Nochmalige Ausweitung des Anspruchs auf Kinderkrankengeld

Mit der zum 23.04.2021 in Kraft getretenen Änderung des Infektionsschutzgesetzes hat der Gesetzgeber auch den Anspruch auf Kinderkrankentage für 2021 nochmals ausgeweitet.

Um Eltern in der Corona-Krise noch besser zu unterstützen, wurde die bisherige zum 05.01.2021 in Kraft getretene Regelung, die den gesetzlichen Anspruch auf Kinderkrankentage für 2021 bereits verdoppelt und ausgeweitet hatte, nochmals erweitert.

Für das Jahr 2021 steigt der Anspruch auf Kinderkrankengeld nunmehr von 20 auf 30 Tage pro Elternteil und Kind, für Alleinerziehende von 40 auf 60 Tage pro Kind. Bei mehreren Kindern hat jeder Elternteil nunmehr insgesamt einen Anspruch von maximal 65 Arbeitstagen. Für Alleinerziehende gilt ein Anspruch von maximal 130 Arbeitstagen.

Voraussetzungen für diesen Anspruch auf Kinderkrankentage sind, dass:

- ▶ der betroffene Elternteil und das Kind gesetzlich krankenversichert sind,
- ▶ das Kind das 12. Lebensjahr noch nicht vollendet hat oder aufgrund einer Behinderung auf Hilfe angewiesen ist,
- ▶ keine andere im Haushalt lebende Person das Kind beaufsichtigen kann.

Die Höhe des Kinderkrankengeldes beträgt in der Regel 90 % des ausgefallenen Nettoarbeitsentgelts.

Privatversicherte Eltern können den Entschädigungsanspruch nach § 56 Abs. 1a IfSG geltend machen.

**Hinweis:** Der Anspruch auf Kinderkrankengeld besteht auch, wenn das Kind nicht krank ist, sondern zu Hause betreut werden muss, weil die Schule oder die Kita pandemiebedingt geschlossen ist, die Präsenzpflicht im Schulunterricht ausgesetzt bzw. der Zugang zum Kinderbetreuungsangebot eingeschränkt wurde oder einzelne Klassen oder Kitagruppen in Quarantäne sind. Dabei sind auch Eltern anspruchsberechtigt, die im Home-Office arbeiten.

## Corona-Sonderzahlungen bis 31.03.2022 steuerfrei möglich

**Der Steuerfreibetrag von 1.500 Euro für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährte Corona-Sonderzahlungen kann nun für bis 31.03.2022 erfolgende Leistungen genutzt werden.**

Eine entsprechende Verlängerung der bislang bis 30.06.2021 vorgesehenen Anwendbarkeit ist im Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz enthalten, das der Bundestag am 07.05.2021 beschloss. Es ist zu erwarten,

dass der Bundesrat am 28.05.2021 dem Gesetz seine Zustimmung erteilt, so dass dieses in Kraft treten kann.

## Mitarbeiterbeteiligungsmodelle werden attraktiver

**Mitarbeiterbeteiligungen sind ein wichtiger Aspekt, hoch qualifizierte Mitarbeiter zu finden und zu halten. Bisher werden jedoch Mitarbeiterbeteiligungen in Deutschland kaum steuerlich gefördert. Mit dem sog. Fondsstandortgesetz, das am 22.04.2021 den Bundestag und am 07.05.2021 den Bundesrat passierte, wird die steuerliche Förderung mit Wirkung zum 01.07.2021 deutlich verbessert.**

### Höherer Freibetrag für Mitarbeiterbeteiligungen

Das nun beschlossene Gesetz enthält für Mitarbeiterbeteiligungen zwei Komponenten. So wird der Freibetrag für den steuerfreien Erwerb vergünstigter Mitarbeiterbeteiligungen ab 01.07.2021 erstmalig seit 2009 von 360 Euro auf 1.440 Euro angehoben werden.

**Hinweis:** Im internationalen Vergleich ist die geplante steuerliche Förderung eher dürrtig. In Österreich gibt es eine Förderung von bis zu 4.500 Euro pro Jahr, in Großbritannien von bis zu 3.500 Euro und in Spanien sogar von bis zu 12.000 Euro.

### Optionsmodelle werden attraktiver

Zudem ist im Fondsstandortgesetz eine Stundungsregelung für die Lohn- und Einkommensteuer bei unentgeltlichem oder verbilligtem Erwerb von bestimmten Mitarbeiterkapitalbeteiligungen (z. B. Aktien, GmbH-Anteile) vorgesehen. Dabei werden nur Vermögensbeteiligungen an dem Unternehmen des Arbeitgebers gefördert, wobei die Vermögensbeteiligung auch auf eine Personengesellschaft übertragen werden kann, an der der Arbeitnehmer dann beteiligt ist. An dieser Personengesellschaft müssen nicht ausschließlich Arbeitnehmer beteiligt sein, so dass auch die Zwischenschaltung einer GmbH & Co. KG möglich ist. Virtuelle Beteiligungen, also Bonusversprechen des Arbeitgebers fallen nicht hierunter. Allerdings kann sich etwa nach Ausübung einer Aktienoption und dem darauffolgenden vergünstigten Bezug von Aktien ein steuerlich begünstigter Tatbestand ergeben, wonach die hierauf entfallende Lohn- und Einkommensteuer bis zu zwölf Jahre später gezahlt werden kann. Voraussetzung ist, dass der entsprechende Vermögensvorteil zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn geleistet wird.

Eine frühere Besteuerung wird ausgelöst, wenn der Mitarbeiter das Unternehmen verlässt, oder die Beteiligung ganz oder teilweise entgeltlich oder unentgeltlich über-

tragen wird. Im Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens wurde die Besteuerung bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses abgemildert, indem die Übernahme der Lohnsteuer durch den bisherigen Arbeitnehmer steuerlich begünstigt wird.

Begünstigt sind kleine und mittlere Unternehmen gemäß der KMU-Definition der Europäischen Kommission, deren Gründung nicht mehr als zwölf Jahre zurückliegt.

Der zu versteuernde Arbeitslohn kann für die Ermittlung des Steuersatzes auf fünf Jahre verteilt werden (Progressionsmilderung nach § 34 Abs. 1 EStG), wenn seit der Übertragung der Vermögensbeteiligung mindestens drei Jahre vergangen sind. Im Falle von Veräußerungsverlusten aus der Beteiligung reduziert sich die nachzuzahlende Steuer entsprechend.

**Hinweis:** Bisher war die Gewährung von Optionen in Deutschland steuerlich unattraktiv. Dies lag daran, dass bei Ausübung der Optionen der Ausübungsgewinn zu versteuern ist. Da die in diesem Zusammenhang erworbenen Aktien meist nicht sofort verkauft werden dürfen, können die Mitarbeiter die Steuerbelastung kaum bewältigen. Mit dem Fondsstandortgesetz werden Optionsmodelle – aber auch nur diese – attraktiver.

# Gutscheine und Geldkarten als Sachbezug

**Mit Wirkung seit 01.01.2020 ist gesetzlich explizit geregelt, unter welchen Voraussetzungen Gutscheine und Geldkarten als Sachbezug anzuerkennen sind. Das BMF sieht dazu nun eine Nichtbeanstandungsfrist vor.**

Gutscheine und Geldkarten werden dann steuerlich als Sachbezug anerkannt, wenn sie ausschließlich zum Bezug von Waren und Dienstleistungen berechtigten und die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 Nr. 10 Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz (ZAG) erfüllen. Aus diesem Gesetzesverweis ist zu schlussfolgern, dass die Gutscheine und Geldkarten ausschließlich im Inland einsetzbar sein dürfen.

Das BMF gibt mit Schreiben vom 13.04.2021 (Az. IV C 5 – S 2334/19/10007 :002, DStR 2021, S. 866) vor, dass Gutscheine und Geldkarten, die zwar ausschließlich zum Bezug von Waren und Dienstleistungen berechtigen, nicht aber die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG erfüllen, noch bis 31.12.2021 als Sachbezug anerkannt werden.

Ab 01.01.2022 müssen die Gutscheine, um weiterhin als Sachbezug anerkannt zu bleiben, zu den vorstehend genannten Kriterien zwingend die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 Buchstaben a, b, oder c ZAG erfüllen. Allein die Begrenzung der Anwendbarkeit von Gutscheinen oder Geldkarten auf das Inland ist für die Annahme eines Sachbezugs explizit nicht ausreichend.

§ 2 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe a ZAG definiert insb.:

- ▶ Gutscheine oder Geldkarten, unabhängig von einer Betragsangabe, die berechtigen, ausschließlich Waren oder Dienstleistungen vom Aussteller des Gutscheins aus seiner eigenen Produktpalette zu beziehen. Der Sitz des Ausstellers sowie dessen Produktpalette sind insoweit nicht auf das Inland beschränkt,

- ▶ Gutscheine oder Geldkarten, die berechtigen, ausschließlich Waren oder Dienstleistungen aufgrund von Akzeptanzverträgen zwischen Aussteller/Emittent und Akzeptanzstellen bei einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen im Inland zu beziehen.

Hierzu zählen z. B.:

- ▶ wiederaufladbare Geschenkkarten für den Einzelhandel,
- ▶ Shop-in-Shop-Lösungen mit Hauskarte,
- ▶ Tankgutscheine oder -karten eines einzelnen Tankstellenbetreibers zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen in seiner Tankstelle,
- ▶ Centergutscheine oder Kundenkarten von Shopping-Centern, Malls und Outlet Villages,
- ▶ City-Cards, Stadtgutscheine.

§ 2 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b ZAG definiert insb. Gutscheine oder Geldkarten, die nur berechtigen, Waren oder Dienstleistungen ausschließlich aus einer sehr begrenzten Waren- oder Dienstleistungspalette zu beziehen. Auf die Anzahl der Akzeptanzstellen und den Bezug im Inland kommt es deshalb hier nicht an.

Hierzu zählen u. a.:

- ▶ Fahrberechtigungen,
- ▶ Kraftstoff, Ladestrom etc. („Alles, was das Auto bewegt“),
- ▶ Fitnesskarten,
- ▶ Beautykarten,
- ▶ Bekleidungskarten,
- ▶ Karten eines Online-Händlers, die nur zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen aus seiner eigenen Produktpalette (Verkauf und Versand durch den Online-Händler) berechtigen, nicht jedoch, wenn sie auch für Produkte von Fremdanbietern (z. B. Marketplace) einlösbar sind.

In Anwendungsbereich von § 2 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe c ZAG fallen Gutscheine oder Geldkarten, die nur berechtigen, Waren oder Dienstleistungen ausschließlich für bestimmte soziale oder steuerliche Zwecke im Inland zu beziehen (Zweckkarte). Auf die Anzahl der Akzeptanzstellen kommt es nicht an.

Hierzu zählen z. B.:

- ▶ Essensmarken,
- ▶ Behandlungskarten für ärztliche Leistungen oder Reha-Maßnahmen,
- ▶ Karten für betriebliche Gesundheitsmaßnahmen.

Ein „begünstigter“ sozialer oder steuerlicher Zweck i. d. S. ist jedoch nicht die Inanspruchnahme der 44-Euro-Freigrenze (ab dem 01.01.2022 50-Euro-Freigrenze), der Richtlinienregelung des R 19.6 LStR (Aufmerksamkeiten) oder der Pauschalversteuerung nach § 37b EStG an sich.

Explizit nicht begünstigt sind die nachträglichen Kostenerstattungen. Diese liegen z. B. vor, wenn der Arbeitnehmer (z. B. aufgrund eines vom Arbeitgeber selbst ausgestellten Gutscheins) zunächst in Vorleistung tritt und der Arbeitgeber ihm die Kosten im Nachhinein erstattet.

Bei den vom Arbeitgeber getragenen Gebühren für die Bereitstellung (z. B. Setup-Gebühr) und Aufladung von Gutscheinen und Geldkarten handelt es sich nicht um einen zusätzlichen geldwerten Vorteil, sondern um eine notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen des Arbeitgebers und damit nicht um Arbeitslohn des Arbeitnehmers.

**Hinweis:** Die 44-Euro-Freigrenze ist bei Gutscheinen und Geldkarten nur dann anwendbar, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Diese Regelung gilt auch für die in den Jahren 2020 und 2021 ausgegebenen Gutscheine.

und

## Bewertung von Sachbezügen nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG

**Die Finanzverwaltung schließt sich im Hinblick auf die Bewertung von Sachbezügen, die nicht an Endverbraucher vertrieben werden, der BFH-Rechtsprechung an.**

Der BFH hatte mit Urteil vom 07.07.2020 (Az. VI R 14/18, DStR 2020, S. 2864) entschieden, dass ein Sachbezug nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG nach den Kosten des

Arbeitgebers bemessen werden kann, wenn die Ware oder Dienstleistung nicht an Endverbraucher vertrieben wird. Mit Schreiben vom 11.02.2021 (Az. IV C 5 – S 2334/19/10024 :003, DStR 2021, S. 420) ändert das BMF dementsprechend sein Schreiben vom 16.05.2013 (Az. IV C 5 – S 2334/07/0011, DStR 2013, S. 1086) zum Verhältnis von § 8 Abs. 2 und 3 EStG. Bietet der Arbeitgeber die konkrete Ware

nicht vergleichbar am Markt an, kann der Sachbezug in Höhe der Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich der Umsatzsteuer und Nebenkosten angesetzt werden.

**Hinweis:** R 8.1 Abs. 2 Satz 3 LStR, wonach die Bewertung zur Vereinfachung mit 96 % des Endpreises erfolgen kann, ist laut BMF nicht mehr anzuwenden.

## Geldwerter Vorteil beim Alleingesellschafter-Geschäftsführer

**Wird einem für seine GmbH tätigen Gesellschafter-Geschäftsführer ein Pkw als Dienstwagen überlassen, ist unabhängig von einer tatsächlichen privaten Nutzung ein geldwerter Vorteil zu versteuern.**

Der BFH entschied mit Urteil vom 16.10.2020 (Az. VI B 13/20, NWB 2021, S. 324), dass der Anscheinsbeweis, wonach dienstliche Fahrzeuge, die zur privaten Nutzung überlassen werden, im Allgemeinen auch privat genutzt werden, für angestellte Gesellschafter-Geschäftsführer gleichermaßen gilt wie für (andere) Arbeitnehmer. Der Steuerpflichtige kann die Besteuerung des geldwerten Vorteils auch nicht dadurch vermeiden, dass er (belastbar) behauptet, keine Privatfahrten unternommen zu haben.

**Hinweis:** Um den Anscheinsbeweis der privaten Nutzung zu widerlegen, muss es somit dem Gesellschafter-Geschäftsführer untersagt sein, das betriebliche Fahrzeug privat zu nutzen.

## Steuerliche Anerkennung eines geringfügigen Ehegattenarbeitsverhältnisses

**Arbeitsverträge zwischen Angehörigen sind steuerlich anzuerkennen, wenn sie dem Fremdvergleich standhalten. Dabei sind bei einer nicht vollzeitigen Beschäftigung Unklarheiten bei der Wochenarbeitszeit unschädlich, wenn diese aus der Eigenart des Arbeitsverhältnisses resultieren und damit nicht auf eine unübliche Gestaltung zurückzuführen sind.**

Der BFH bestätigt mit Urteil vom 18.11.2020 (Az. VI R 28/18, DStR 2021, S. 596) seine ständige Rechtsprechung für den Fall eines nichtselbstständig tätigen Obergerichtsvollziehers, der auf eigene Kosten drei Büroangestellte – darunter seine Ehefrau und seine Tochter – beschäftigte. Der BFH gewährt den Werbungskostenabzug für die Lohnaufwendungen, da ein zivilrechtlich wirksamer Arbeitsvertrag vorlag, das Arbeitsverhältnis mit einer monatlich flexibel zu erbringenden Arbeitszeit von 40 Stunden fremdüblich war und es sich nicht um bloße Familienhilfe handelte.

Einzelne Besonderheiten, wie z. B. eine flexible Arbeitszeit, sprechen laut BFH nicht gegen eine steuerliche Anerkennung des Arbeitsverhältnisses. Vielmehr sei die Unklarheit bei der Wochenarbeitszeit eine Eigenart des Arbeitsverhältnisses, das Hilfstätigkeiten vorsah.

**Hinweis:** Eine fehlende bzw. ungenaue Arbeitszeitdokumentation spricht laut BFH ebenfalls nicht gegen die steuerliche Anerkennung des Arbeitsverhältnisses, sondern dient lediglich Beweis Zwecken.





## Fremdüblichkeit bei Wertguthabenvereinbarung unter Ehegatten

**Bei einem Ehegatten-Arbeitsverhältnis ist eine Wertguthabenvereinbarung auch dann gesondert auf Fremdüblichkeit zu prüfen, wenn das Arbeitsverhältnis steuerlich anzuerkennen ist.**

Im Streitfall beschäftigte ein Gewerbetreibender seine Ehefrau als Arbeitnehmerin in seinem Betrieb und führte für sie ein Wertguthabenkonto, auf das der überwiegende Anteil ihres Gehalts einbezahlt wurde. Da keinem anderen Arbeitnehmer eine solche Form der betrieblichen Altersvorsorge angeboten wurde, beurteilte der BFH die Wertguthabenvereinbarung als nicht fremdüblich, denn sie halte dem internen Betriebsvergleich nicht stand (BFH-Urteil vom 28.10.2020, Az. X R 1/19, DStR 2021,

S. 213). Grundsätzlich müssten Chancen und Risiken aus der Vereinbarung fremdüblich verteilt sein. Das war laut BFH im Streitfall nicht gegeben, da der Arbeitnehmer-Ehegatte unbegrenzt Zeit ansparen und über Zeitpunkt und Häufigkeit von Freistellungen weitgehend frei entscheiden konnte.

## Erste Tätigkeitsstätte nach neuem Reisekostenrecht

**In zwei Urteilen äußert sich der BFH zu der Frage, wo die erste Tätigkeitsstätte bei Arbeitnehmern zu verorten ist, die typischerweise nur einen geringen Anteil ihrer Arbeitszeit am Sitz ihres Arbeitgebers verbringen.**

Streitig waren in beiden Urteilen die von den Klägern jeweils geltend gemachten Verpflegungsmehraufwendungen. Der BFH führt in den Urteilen vom 30.09.2020 (Az. VI R 10/19, DB 2021, S. 29 und VI R 11/19, DStR 2021, S. 23) aus, dass die erste Tätigkeitsstätte an der ortsfesten betrieblichen Einrichtung ist, der der Arbeitnehmer durch dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung

zugeordnet ist. Wo der qualitative Schwerpunkt der Tätigkeit liegt, ist dabei nicht maßgeblich. Es genügt vielmehr, wenn an dem Ort arbeitstäglich vor- und/oder nachbereitende Tätigkeiten ausgeübt werden.

Im Fall eines Postzustellers war erste Tätigkeitsstätte demnach das Zustellzentrum, an dem er u. a. Sortiertätigkeiten und Abrechnungen vornahm (Az. VI R 10/19). Im anderen Fall sah der BFH die erste Tätigkeitsstätte eines Rettungsassistenten in der Hauptwache, wo er z. B. das Rettungsfahrzeug zu reinigen und mit neuem Verbrauchsmaterial zu bestücken hatte (Az. VI R 11/19).

**Hinweis:** Das BMF geht in seinem Schreiben vom 25.11.2020 (BStBl. I 2020, S. 1228) auf die steuerliche Behandlung der Reisekosten von Arbeitnehmern ein und äußert sich dort auch ausführlich zum Begriff der ersten Tätigkeitsstätte. Ob und wo eine erste Tätigkeitsstätte vorliegt, ist maßgeblich dafür, ob Fahrten lediglich mit der Entfernungspauschale berücksichtigt werden können oder ob der Ansatz von Fahrten und weiteren Aufwendungen nach Reisekostengrundsätzen in Betracht kommt.



## Status eines Gesellschafter-Geschäftsführers in Mutter- bzw. Tochtergesellschaften

**Das Bundessozialgericht hat seine Rechtsprechung zur Statusbeurteilung von Geschäftsführern einer GmbH fortentwickelt.**

In mehreren Urteilen vom 08.07.2020 entschied das BSG (Az. B 12 R 26/18 R, B 12 R 1/19 R, B 12 R 2/19 R, B 12 R 4/19 R, B 12 R 6/19 R), eine die abhängige Beschäftigung ausschließende Rechtsmacht könne auch daraus resultieren, dass ein (Fremd-) Geschäftsführer kraft seiner Stellung als Gesellschafter einer anderen Gesellschaft in der Lage ist, Einfluss auf den Inhalt von Gesellschafterbeschlüssen der von ihm geführten Gesellschaft zu nehmen. Dies gelte auch bei einer GmbH & Co. KG. Damit entwickelt das BSG seine bisherige Rechtsprechung fort, wonach nur Gesellschafter mit einer Kapitalbeteiligung von mindestens

50 % oder – bei geringerer Kapitalbeteiligung – mit einer umfassenden Sperrminorität über eine Rechtsmacht verfügen, die eine abhängige Beschäftigung ausschließt und damit zur Sozialversicherungsfreiheit führt.

**Hinweis:** Für die sozialversicherungsrechtliche Statusbeurteilung bei Gesellschaftern ist die von einer Beteiligung abgeleitete Rechtsmacht nur dann beachtlich, wenn sie ihrerseits im Gesellschaftsrecht wurzelt. Sie muss also durch den Gesellschaftsvertrag geregelt sein und unmittelbar auf das zu beurteilende Rechtsverhältnis durchschlagen.

## Entgeltgleichheitsklage: Vermutung der Benachteiligung wegen des Geschlechts

**Ist das Entgelt einer Frau geringer als das vom Arbeitgeber nach §§ 10 ff. EntgTranspG mitgeteilte Vergleichsentgelt der männlichen Vergleichsperson, kann eine Benachteiligung wegen des Geschlechts unterstellt werden.**

Im Streitfall hatte die Klägerin gegenüber der ihr vom Arbeitgeber mitgeteilten männlichen Vergleichsperson eine unmittelbare Benachteiligung i. S. v. § 3 Abs. 2 Satz 1 EntgTranspG erlitten, denn ihr Entgelt war geringer als das der Vergleichsperson gezahlte Entgelt. Dieser Umstand begründet

nach Auffassung des BAG (Urteil vom 21.01.2021, Az. 8 AZR 488/19) zugleich die – vom Arbeitgeber widerlegbare – Vermutung, dass die Klägerin „wegen des Geschlechts“ bei der Bemessung der Höhe des ihr gezahlten Entgelts benachteiligt wurde.

## Aufhebungsvertrag: Arbeitgeberhaftung bei fehlerhafter Auskunft

**Erteilt ein Arbeitgeber über seine Verpflichtung hinaus Auskunft über die steuerliche Behandlung einer Abfindung, besteht ein Haftungsrisiko.**

Das Landesarbeitsgericht Baden-Württemberg entschied mit rechtskräftigem Urteil vom 05.11.2020 (Az. 17 Sa 12/20), dass ein Arbeitgeber haftet, wenn er im Zusammenhang mit dem Abschluss eines Aufhebungsvertrages, der eine Abfindungszahlung beinhaltet, eine falsche oder unvollständige Auskunft auf eine Frage des Arbeitnehmers zu steuerlichen Aspekten der Abfindungszahlung erteilt. Zwar habe der Arbeitgeber keine Auskunft über steuerrechtliche Fragen erteilen müssen. Gibt er diese überobligatorisch, muss er eine differenzierende, vollständige Auskunft erteilen, denn eine unklare, falsche oder unvollständige Auskunft begründe einen Schadensersatzanspruch gemäß § 280 i. V. m. § 241 BGB.

Im Streitfall blieb der Arbeitnehmer nach Auffassung des Gerichts jedoch hinsichtlich der Existenz des kausalen Schadens darlegungs- und beweisfällig. Anknüpfungspunkt des Schadens sei die alternative Handlung nach ordnungsgemäßer Aufklärung. Dem Arbeitnehmer hätten jedoch auch bei unterstellter korrekter Auskunft zur steuerlichen Begünstigung von Abfindungen nach § 34 EStG mehrere Handlungsoptionen zur Verfügung gestanden. Daran ändere die Berücksichtigung der Vermutung aufklärungsrichtigen Verhaltens ebenfalls nichts. Zwar nimmt die Rechtsprechung in Konstellationen fehlerhafter Aufklärung grundsätzlich eine widerlegliche Vermutung dahingehend an, dass sich der Arbeitnehmer auskunftsgemäß verhält. Diese Beweislastumkehr gelte im Arbeitsrecht jedoch nur dann, wenn der potentiell geschädigte Arbeitnehmer bei ordnungsgemäßer Aufklärung vernünftigerweise nur eine Handlungsoption habe.

Der Arbeitgeber kann nach Auffassung des LAG selbst bei überobligatorischer Auskunft mangels Kenntnis aller Einkommensumstände sowie individueller Faktoren keine steuer-

rechtliche Beratung hinsichtlich eines bestimmten Verhaltens erbringen. Der insoweit zu bestimmende Pflichtenkreis sei deshalb nicht mit den Beratungspflichten einer Bank im Bereich der Kapitalanlagen vergleichbar, weswegen die Rechtsprechung des BGH zu Kapitalanlagen nicht auf das Arbeitsrecht übertragen werden kann.

**Hinweis:** Arbeitgeber sind nicht zur Auskunft über die Sinnhaftigkeit steuerlicher Gestaltungsmöglichkeiten verpflichtet. Nehmen sie dennoch Stellung, müssen diese Angaben belastbar sein, sonst droht eine Haftung. Diese entschärft das LAG zwar mit der Unanwendbarkeit der Vermutung aufklärungsgemäßen Verhaltens in Fällen, in denen dem Arbeitnehmer auch bei richtiger Auskunft mehrere Handlungsoptionen offenstehen. Arbeitgeber sollten deshalb von Auskünften zur steuerlichen Situation des Arbeitnehmers absehen. Dies gilt umso mehr, als der Arbeitgeber die sonstige steuerliche Situation des Arbeitnehmers nicht kennt. Vielmehr sollte dieser auf Auskünfte z. B. eines Steuerberaters verwiesen werden.

## Insolvenzrechtliche Einordnung der Urlaubsabgeltung

**In den Senaten des BAG herrscht Uneinigkeit, ob bzw. in welchen Fällen ein Arbeitnehmer-Anspruch auf Urlaubsabgeltung als zu berichtigende Masseverbindlichkeit oder als Neumasseverbindlichkeit einzuordnen ist.**

Das BAG entschied mit Urteil vom 10.09.2020 (Az. 6 AZR 94/19 (A), NZA 2021, S. 129), dass die Urlaubsabgeltung als Neumasseverbindlichkeit einzuordnen ist, wenn der Arbeitnehmer vom (starken vorläufigen) Insolvenzver-

walter bis zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses zur Arbeitsleistung herangezogen wurde. Danach wäre der Abgeltungsanspruch weiter in voller Höhe als Neumasseverbindlichkeit zu begleichen. Eine quotale Berichtigung dieser Verbindlichkeit würde – so der 6. Senat des BAG – der Systematik der Insolvenzordnung widersprechen. Bezogen auf den Urlaubsabgeltungsanspruch ist nach Auffassung des 6. Senats allein der Stichtag der Beendigung des Arbeitsverhältnisses maßgeblich.

**Hinweis:** Diese Entscheidung des 6. Senats steht aber im Widerspruch zu einer Entscheidung des 9. Senats des BAG (Urteil vom 21.11.2006, Az. 9 AZR 97/06, NZA 2007, S. 696). Dieser entschied, dass Urlaubsabgeltungsansprüche als Masseverbindlichkeiten quotale zu berichtigen sind. Der 6. Senat fragt deshalb nun beim 9. Senat an, ob dieser an seiner Rechtsprechung festhält.

## Störung der Geschäftsgrundlage: Anpassung einer Versorgungszusage?

**Wird die Anpassung einer Versorgungszusage auf Umstände gestützt, die Inhalt und damit gerade nicht Grundlage der Versorgungszusage sind, liegt nach BAG-Rechtsprechung keine Störung der Geschäftsgrundlage vor.**

Als Instrument der Innenfinanzierung beeinflussen handelsbilanzielle Rückstellungen den bilanziellen Gewinn bzw. Verlust für das Geschäftsjahr mit entsprechend negativen Folgen. Laut Urteil des BAG vom 08.12.2020 (Az. 3 AZR 65/19, ZIP 2021, S. 480) führt dies aber nicht zum Wegfall der Geschäftsgrundlage für Versorgungszusagen an Arbeitnehmer. Der Arbeitgeber darf entsprechend nicht in laufende Be-

triebsrenten bzw. in eine Anpassungsregelung einer Versorgungszusage eingreifen. Dies begründet das BAG damit, dass sich die für die Versorgungszusage maßgebliche Rechtslage nach der Zusage der Versorgung weder wesentlich noch unerwartet geändert hat. Auch kam es beim Arbeitgeber nicht zu einem unvorhersehbaren finanziellen Mehraufwand.

## EuGH: Bereitschaftszeit nur ausnahmsweise vollumfänglich Arbeitszeit

**Bereitschaftszeit ist nur dann in vollem Umfang Arbeitszeit, wenn der Arbeitnehmer dadurch in seiner Freizeitgestaltung erheblich beeinträchtigt ist.**

Bereitschaftszeit in Form einer Rufbereitschaft ist nur dann vollumfänglich als Arbeitszeit anzuerkennen, wenn die Einschränkungen, die der Arbeitnehmer hinnehmen muss, ihn ganz erheblich daran hindern, während dieser Zeit seine Freizeit zu gestalten. Dies stellt der EuGH mit Urteil vom 09.03.2021 (Rs. C-580/19 und C-344/19) klar.

Laut EuGH können bei der Beurteilung, ob Bereitschaftszeit als Arbeitszeit anzusehen ist, nur Einschränkungen berücksichtigt werden, die dem Arbeitnehmer durch nationale Rechtsvorschriften, durch einen Tarifvertrag oder durch seinen Arbeitgeber auferlegt werden. Hingegen seien organisatorische Schwierigkeiten, die eine Bereitschaftszeit aufgrund natürlicher Gegebenheiten oder der freien Entscheidung des Arbeitnehmers nach sich ziehen, unerheblich.

**Hinweis:** Der EuGH führt weiter aus, dass die Anerkennung einer Bereitschaftszeit als Arbeitszeit aber noch nichts über deren Vergütung aussagt. Die EU-rechtlichen Vorgaben ermöglichen, dass solche Bereitschaftszeiten bei der Vergütung in unterschiedlicher Weise berücksichtigt werden, als Zeiten, in denen tatsächlich Arbeitsleistungen erbracht werden. Maßgeblich hierfür seien die innerstaatlichen Rechtsvorschriften sowie die tarifvertraglichen und individuell vereinbarten Regelungen.

# Vorbeschäftigungsverbot: Beschränkung des Anwendungsbereichs

**Das Verbot einer sachgrundlosen Befristung im Fall einer Vorbeschäftigung gilt nicht, wenn diese völlig anders geartet war, was laut BAG u. a. gegeben ist, wenn die Erwerbsbiografie einen inhaltlichen Bruch erfahren hat.**

Die Befristung eines Arbeitsvertrages ohne sachlichen Grund ist maximal für zwei Jahre zulässig. Bis zu dieser Gesamtdauer ist die höchstens dreimalige Verlängerung des kalendermäßig befristeten Arbeitsvertrages zulässig (§ 14 Abs. 2 Satz 2 TzBfG). Dieses Verbot gilt gemäß neuerem Urteil des BAG vom 16.09.2020 (Az. 7 AZR 552/19) nicht unbeschränkt. Vielmehr ist es aufgrund bindender Vorgaben des BVerfG (Urteil vom 06.06.2018, Az. 1 BvL 7/14, 1 BvR 1375/14, NZA 2018, S. 774) verfassungskonform auszulegen. Die Vorschrift gilt demnach nicht, wenn das Verbot für die Parteien unzumutbar wäre, etwa wenn die Vorbeschäftigung ganz anders geartet war. Ein solcher Fall

liegt z. B. vor, wenn die Erwerbsbiografie, die mit einer beruflichen Neuorientierung oder einer Aus- und Weiterbildung einhergeht, erzwungenermaßen oder freiwillig unterbrochen wurde. Die Erwerbsbiografie müsse nicht nur zeitlich unterbrochen sein; maßgeblich komme es dabei auf einen inhaltlichen Bruch an. Folglich führe nicht jede Aus- und Weiterbildung zur Unzumutbarkeit der Anwendung des Vorbeschäftigungsverbot, sondern die Aus- und Weiterbildung muss laut BAG zu einer anderen Tätigkeit befähigen und die Erwerbsbiografie des Arbeitnehmers in eine völlig andere Richtung lenken.

# Geringfügig entlohnte Beschäftigte: Anforderungen an Nettolohnvereinbarung

**Nettolohnvereinbarungen sind eher die Ausnahme. Deshalb muss ihr Vorliegen ausdrücklich vereinbart werden.**

Bei einer Nettolohnvereinbarung trägt der Arbeitgeber im Innenverhältnis zum Arbeitnehmer alle Steuern und Sozialversicherungsbeiträge, die auf das Arbeitsentgelt entfallen. Jedoch kann gemäß Urteil des BAG vom 23.09.2020 (Az. 5 AZR 251/19, DStR 2021, S. 679) aus der formularmäßigen Vereinbarung eines „Arbeitsvertrags für geringfügig entlohnte Beschäftigte“ nicht geschlossen werden, dass dem Arbeitneh-

mer die geschuldete Vergütung als Nettolohn zufließen soll, wenn der Wille des Arbeitgebers, eine Nettolohnvereinbarung zu treffen, in den sonstigen Vereinbarungen mit dem Arbeitnehmer nicht unmissverständlich zum Ausdruck kommt. Allein aus der sozialversicherungsbeitragsrechtlichen Behandlung des Arbeitsverdienstes könne nicht auf eine arbeitsvertragliche Nettolohnvereinbarung geschlossen werden.



## Aktuelles zum Remote working/Home-Office im Ausland

**Remote working dürfte für eine deutlich größere Zahl an Arbeitnehmer, als dies bislang der Fall war, zum „New normal“ werden. Befindet sich der Arbeitgeber mit dem bisherigen Arbeitsplatz aber nicht in dem Wohnsitzstaat des Arbeitnehmers, von dem er nun seine Tätigkeit oder einen Teil seiner Tätigkeit erbringt, kann sich dies auf die Besteuerung auswirken.**

Nach wie vor sind die Folgen der Corona-Pandemie auf die Art und Weise des Arbeitens deutlich zu spüren. Zahlreiche Arbeitnehmer, die vor der Pandemie arbeitstäglich über die Grenze an ihren Arbeitsplatz gependelt sind, arbeiten remote, insb. vom Home-Office in ihrer Privatwohnung aus. Auch wenn sich insb. durch Impfungen die Lage in den nächsten Monaten entspannen dürfte, wird dieser Trend bestehen bleiben und sich der Ort der Arbeit nicht mehr so eindeutig bestimmen lassen wie bisher.

### Home-Office-Tätigkeit als Folge der Corona-Pandemie

Die Tätigkeit des Arbeitnehmers von seinem Home-Office in seinem Wohnsitzstaat aus kann zu einer Änderung der Zuweisung des Besteuerungsrechts führen (s. dazu bereits ausführlich novus Personal, 2. Ausgabe 2020, S. 20).

Fallen der Wohnsitzstaat und der Tätigkeitsstaat eines Arbeitnehmers auseinander, sehen die zwischen den Staaten bilateral vereinbarte Doppelbesteuerungsabkommen regelmäßig vor, dass das Arbeitsentgelt in dem Umfang dort zu versteuern ist, wo die Tätigkeit ausgeübt wird. Einige Doppelbesteuerungsabkommen beinhalten eine spezielle Grenzgängerregelung, wonach abweichend von diesem Grundsatz bei grenznah wohnenden Arbeitnehmern, die arbeitstäglich zu ihrem Wohnsitz zurückkehren der Wohnsitzstaat das Recht zur Besteuerung des Arbeitsentgelts hat. Eine solche arbeitstägliche Rückkehr findet aktuell oft nicht mehr statt.

Um zu vermeiden, dass Tätigkeiten von Arbeitnehmern von ihrem Home-Office aus Auswirkungen auf das bislang bestehende Besteuerungsrecht haben, wurden mit zahlreichen Staaten explizit Vereinbarungen getroffen, deren Anwendung zwischenzeitlich bereits verlängert wurde.

Konkret bestehen solche Vereinbarungen mit folgenden Staaten:

- ▶ Belgien
- ▶ Frankreich
- ▶ Luxemburg
- ▶ Niederlande
- ▶ Österreich
- ▶ Polen
- ▶ Schweiz

Diese Vereinbarungen sehen jeweils eine Mindestlaufzeit vor, die sich jeweils um einen weiteren Monat verlängert, sofern die Vertragsstaaten nichts Gegenteiliges vereinbaren. Lediglich im Fall von Belgien besteht eine bis 30.06.2021 laufende Vereinbarung, deren Verlängerung einer neuerlichen schriftlichen Vereinbarung bedarf. Diese Vereinbarungen sind jedoch nicht auf andere Staaten übertragbar, auch wenn es dafür ein Bedürfnis gibt, wie z. B. Großbritannien oder Dänemark.

## Lohnsteuerabzug bei Home-Office-Tätigkeit in Österreich

Aber auch abseits vom Corona-bedingten Arbeiten im Home-Office sollten Arbeitgeber die laufenden Entwicklungen zu den steuerlichen Auswirkungen des remote working im Ausland beachten. So sieht z. B. Österreich spezielle Regelungen vor, wenn ein in Österreich ansässiger Arbeitnehmer nicht im Betrieb des Arbeitgebers außerhalb Österreichs, sondern von seinem Home-Office aus tätig wird.

So ist ein ausländischer Arbeitgeber, z. B. ein in Deutschland ansässiger Arbeitgeber, in Österreich zum Lohnsteuerabzug verpflichtet, wenn ein in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtiger Arbeitnehmer seine Tätigkeit in einer lohnsteuerlichen Betriebsstätte des Arbeitgebers ausübt.

Eine zum 01.01.2020 eingeführte Regelung, die den ausländischen Arbeitgeber grundsätzlich zum Lohnsteuerabzug verpflichtete, wurde zwischenzeitlich wieder aufgehoben. Dennoch kommt es in vielen Fällen zu einer Registrierungspflicht, da durch die Home-Office-Tätigkeit des Arbeitnehmers in Österreich eine lohnsteuerliche Betriebsstätte des Arbeitgebers begründet werden kann.

Davon ist auszugehen, wenn der Arbeitgeber in Österreich für einen Zeitraum von mehr als einem Monat eine „feste, örtliche Anlage oder Einrichtung“ unterhält, die „der Ausübung der durch die Arbeitnehmer ausgeführten Tätigkeiten dient“. Diese Voraussetzungen können durch das Home-Office regelmäßig erfüllt werden. In der Konsequenz besteht in zahlreichen Fällen infolge der Home-Office-Tätigkeit des in Österreich unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmers eine Pflicht zur Registrierung und zum Lohnsteuerabzug.

In Zweifelsfällen kann der ausländische Arbeitgeber aber auch in Betracht ziehen, von der in Österreich bestehenden Möglichkeit Gebrauch zu machen, die Lohnsteuer auf freiwilliger Basis für seine in Österreich tätigen Arbeitnehmer abzuführen. Diese Möglichkeit gibt es in Deutschland leider nicht.

Sollte eine lohnsteuerliche Betriebsstätte des ausländischen Arbeitgebers in Österreich zu verneinen sein und somit keine Pflicht zum Lohnsteuerabzug bestehen und der Abzug auch nicht freiwillig vorgenommen werden, sieht das österreichische Recht dennoch Pflichten des Arbeitgebers vor. Dieser hat eine sog. Lohnbescheinigung zu übermitteln, sofern der Mittelpunkt der Tätigkeit des Arbeitnehmers über einen Zeitraum von über sechs Monaten im Kalenderjahr in Österreich

liegt. Darüber hinaus ist im Regelfall auch der Beitragspflicht zur Sozialversicherung in Österreich nachzukommen.

**Hinweis:** In Deutschland ansässige Arbeitgeber mit Arbeitnehmern, die in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig sind und in Österreich tätig werden, sollten daher prüfen, ob und welchen Verpflichtungen sie gegenüber dem österreichischen Fiskus unterliegen.

## Checkliste zum Remote working/Home-Office im Ausland

<b>1. Arbeitgeber im Inland</b>	Ist der Arbeitgeber im Inland ansässig?
	Ggf. für Grenzgängerregelung relevant: Befindet sich der Betrieb in Grenznähe (z. B. DBA Österreich bis zu 30 km)?
<b>2. Arbeitnehmer im Ausland</b>	Ist der Arbeitnehmer im Ausland ansässig?
	Ggf. für Grenzgängerregelung relevant: Befindet sich der Wohnsitz in Grenznähe (z. B. DBA Österreich bis zu 30 km)?
<b>3. Arbeitsort des Arbeitnehmers</b>	Erbringt der Arbeitnehmer seine Arbeitsleistung (teilweise) von seinem Ansässigkeitsstaat aus?
	Wird aufgrund der Dauer der Tätigkeit im Ansässigkeitsstaat eine lohnsteuerliche Betriebsstätte begründet (z. B. Österreich mindestens ein Monat)? Oder ist der Arbeitnehmer an maximal 183 Tagen im Kalenderjahr im Ansässigkeitsstaat des Arbeitgebers tätig?
	Ggf. für Grenzgängerregelung relevant: Ist der Arbeitnehmer arbeitstäglich zu seinem Wohnsitz zurückgekehrt?
<b>4. Corona-bedingte Einflüsse</b>	Beruhet die Tätigkeit im Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers nicht ausschließlich auf den Einschränkungen infolge der Corona-Pandemie?
<b>5. Arbeitstage in Deutschland</b>	Arbeitstage in Deutschland sind lohnsteuerpflichtig; der Steuerstatus des Mitarbeiters in Deutschland ist zu prüfen und über Steuer-ID und Lohnsteuermerkmal zu dokumentieren.

Sofern alle Fragen (ungeachtet der Fragen zur Grenzgängerregelung) bejaht werden, ist das Arbeitsentgelt, soweit es auf die Tätigkeit im Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers entfällt, dort zu versteuern. Sieht das anzuwendende DBA eine Grenzgängerregelung vor und wurden auch diese Fragen bejaht, ist das Arbeitsentgelt insgesamt im Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers zu versteuern.

---

## IMPRESSUM

---

### Herausgeber:

Ebner Stolz Mönning Bachem  
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte  
Partnerschaft mbB  
[www.ebnerstolz.de](http://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](mailto: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 Newslettern 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](http://www.gettyimages.com)