

## Inhaltsübersicht

Verfasser .....	V
Im Einzelnen haben bearbeitet .....	VI
Vorwort .....	VII
Inhaltsverzeichnis .....	XI
Literatur- und Abkürzungsverzeichnis .....	LIII
Übersicht über Zahlen zur Lohnsteuer .....	LXXIV
A. Einführung .....	1
B. ABC der Lohnsteuer .....	28
C. Lohnsteuerpflicht .....	66
D. Arbeitsverhältnis .....	103
E. Arbeitslohn inkl. steuerfreier Werbungskostenersatz .....	134
F. Steuerfreiheit von Arbeitslohn .....	209
G. Werbungskosten .....	267
H. Lohnsteuerverfahren (§§ 38 ff. EStG) .....	431
I. Pauschalierung der Lohnsteuer .....	498
J. Vermögenswirksame Leistungen .....	521
K. Haftung der Lohnsteuer .....	544
L. Auskünfte und Zusagen im Lohnsteuerrecht .....	602
M. Lohnsteuer-Außenprüfung und Lohnsteuer-Nachschauf .....	622
N. Lohnsteuerfragen der betrieblichen Altersversorgung .....	657
O. Veranlagung der Arbeitnehmer zur Einkommensteuer .....	836
P. Mitarbeiter- und Managementbeteiligungen .....	853
Q. Internationale Arbeitnehmerbesteuerung .....	976
R. Rechtsschutz .....	1173
S. Sozialversicherungsrechtliche Aufgaben und Pflichten des Arbeitgebers ..	1208
Sachregister .....	1269

## Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	VII
Literatur- und Abkürzungsverzeichnis .....	LIII
Übersicht über Zahlen zur Lohnsteuer 2020–2022 .....	LXXIV
<b>A. Einführung .....</b>	<b>1</b>
I. Geschichte des Lohnsteuerverfahrens .....	1
II. Der Arbeitnehmer als Steuerschuldner der Lohnsteuer (§ 38 Abs. 2 EStG) .....	3
III. Der Arbeitgeber als Entrichtungspflichtiger (§ 38 Abs. 3 EStG, § 42d EStG) .....	4
1. Allgemeines zur Arbeitgeberhaftung .....	4
2. Die verfassungsrechtlichen Vorgaben für eine Arbeitgeberhaftung .....	6
3. Die Stellung des Arbeitgebers beim Lohnsteuerabzug .....	8
a) Die Funktion des Arbeitgebers .....	8
b) Umfang der Haftung .....	8
4. Zur Technik des Lohnsteuerverfahrens: Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale .....	11
5. Bezüge zum Dienstrecht .....	12
a) Dienstrechtliche Pflichten im Lohnsteuerabzugsverfahren? .....	12
b) Die Lohnklage .....	14
c) Der Zinsanspruch .....	14
d) Die Erfüllungswirkung des Lohnsteuereinbehalts .....	15
e) Der Schadensersatzanspruch bei rechtswidrigem Lohnsteuereinbehalt .....	16
IV. Der Arbeitgeber als Steuerschuldner (§§ 40, 40a, 40b EStG) .....	16
1. Allgemeines zum Pauschalierungsverfahren .....	16
2. Verfassungsrechtliche Grundlagen der pauschalen Lohnsteuer .....	17
3. Sinn und Zweck der Pauschalierung .....	18
4. Wahlrecht des Arbeitgebers .....	19
5. Entstehungszeitpunkt und Erhebung durch Steuerbescheid .....	19
6. Rücknahme der Pauschalierungsentscheidung .....	20
7. Übernahmeeklärung .....	21
8. Verfassungsrechtliche Zweifel .....	21
9. Abgeltungswirkung .....	22
10. Sachbezüge .....	23
11. Stellung der Pauschalierung im Lohnsteuerverfahren .....	24
12. Das Verhältnis von Pauschalierungs- und Haftungsverfahren .....	25
13. Beteiligung des Arbeitnehmers? .....	26
<b>B. ABC der Lohnsteuer .....</b>	<b>28</b>
I. Übersicht zu den speziellen ABCs .....	28
II. Buchstabe A .....	28
III. Buchstabe B .....	34
IV. Buchstabe C .....	37
V. Buchstabe D .....	37
VI. Buchstabe E .....	38
VII. Buchstabe F .....	41
VIII. Buchstabe G .....	42
IX. Buchstabe H .....	44
X. Buchstabe I .....	47

XI. Buchstabe J .....	47
XII. Buchstabe K .....	47
XIII. Buchstabe L .....	49
XIV. Buchstabe M .....	53
XV. Buchstabe N .....	54
XVI. Buchstabe O .....	54
XVII. Buchstabe P .....	54
XVIII. Buchstabe Q .....	57
XIX. Buchstabe R .....	57
XX. Buchstabe S .....	59
XXI. Buchstabe T .....	61
XXII. Buchstabe U .....	61
XXIII. Buchstabe V .....	62
XXIV. Buchstabe W .....	64
XXV. Buchstabe X .....	65
XXVI. Buchstabe Y .....	65
XXVII. Buchstabe Z .....	65
<b>C. Lohnsteuerpflicht .....</b>	<b>66</b>
I. Einkommensteuerpflicht als Grundlage des (Lohn-)Steueranspruchs .....	66
1. Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht, § 1 Abs. 1 EStG .....	68
a) Voraussetzungen der unbeschränkten Steuerpflicht .....	68
aa) Natürliche Person .....	68
bb) Inland .....	69
cc) Wohnsitz .....	69
(1) Wohnung .....	70
(2) Beibehalten und Benutzen .....	70
dd) Gewöhnlicher Aufenthalt .....	72
(1) Nicht nur vorübergehendes Verweilen (§ 9 S. 1 AO) .....	72
(2) Sechsmonatiger Aufenthalt (§ 9 S. 2 AO) .....	73
(3) Jahresfrist nach § 9 S. 3 AO .....	73
b) Rechtsfolgen der unbeschränkten Steuerpflicht .....	74
c) Ausnahmen von der unbeschränkten Steuerpflicht .....	75
aa) Diplomaten und Konsularbeamte .....	75
bb) NATO- Truppenstatut .....	76
cc) Protokoll über die Vorrechte und Befreiungen in der EU .....	77
dd) UNO-Bedienstete .....	78
2. Erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht, § 1 Abs. 2 EStG .....	78
a) Voraussetzungen der erweiterten unbeschränkten Steuerpflicht .....	79
b) Erweiterung auf Angehörige .....	80
3. Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht, § 1 Abs. 3 EStG .....	81
a) Voraussetzungen der fiktiven unbeschränkten Steuerpflicht .....	81
b) Rechtsfolgen der fiktiven unbeschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs. 3 EStG .....	83
c) Zusätzliche Vergünstigungen nach § 1a EStG .....	83
aa) Vergünstigungen des § 1a Abs. 1 EStG .....	83
bb) Vergünstigungen des § 1a Abs. 2 EStG .....	85
4. Beschränkte Steuerpflicht, § 1 Abs. 4 EStG .....	86
a) Voraussetzungen der beschränkten Steuerpflicht .....	86
aa) Im Inland ausgeübte oder verwertete Tätigkeiten, § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a EStG .....	86
bb) Ersatztatbestände, § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. b–e EStG .....	88
b) Rechtsfolgen der beschränkten Steuerpflicht .....	90

c) Erlass oder Pauschalierung bei beschränkter Steuerpflicht, § 50 Abs. 4 EStG .....	92
5. Erweiterte beschränkte Steuerpflicht, § 2 AStG .....	93
a) Voraussetzungen der erweitert beschränkten Steuerpflicht .....	93
b) Rechtsfolgen der erweitert beschränkten Steuerpflicht .....	94
6. Wechsel der Steuerpflicht .....	94
II. Grundtatbestand des Lohnsteueranspruchs .....	95
1. Allgemeines zu § 38 EStG als Grundtatbestand .....	95
2. Zum Lohnsteuerabzug verpflichtete Personen (Abs. 1) .....	97
3. Steuerschuldner und Entstehung der Lohnsteuer (Abs. 2) .....	98
4. Einbehaltungspflicht (Abs. 3) .....	98
5. Lohnsteuerabzugspflicht Dritter und Übertragung lohnsteuerrechtlicher Pflichten auf Dritte (Abs. 3a) .....	101
6. Lohnsteuerabzug bei fehlenden Barmitteln und bei von Dritten gewährten Bezügen (Abs. 4) .....	102
<b>D. Arbeitsverhältnis .....</b>	<b>103</b>
I. Das Arbeitsverhältnis in der Rechtsordnung .....	103
1. Anwendung zivilrechtlicher Vorschriften .....	104
2. Ausstrahlung der Grundrechte .....	104
3. Gestaltung durch europäisches Gemeinschaftsrecht .....	105
4. Gestaltung durch Tarifverträge .....	105
5. Gestaltung durch Betriebsvereinbarungen .....	107
II. Der Arbeitsvertrag .....	108
1. Besondere Formen des Arbeitsverhältnisses .....	109
a) Ausbildung .....	109
b) Leiharbeit .....	110
c) Befristung .....	110
d) Teilzeit .....	111
e) Faktisches Arbeitsverhältnis .....	111
2. Abgrenzung zum Dienstvertrag .....	112
3. Abgrenzung zum Werkvertrag .....	113
III. Die Protagonisten des Arbeitsverhältnisses .....	114
1. Der Arbeitgeber .....	114
a) Abgrenzung zum Betrieb .....	114
b) Abgrenzung zum Unternehmer/zum Unternehmen .....	115
c) Abgrenzung zum Konzern .....	115
d) Kollektivarbeitsrechtlicher Arbeitgeberbegriff .....	116
e) Abgrenzung zum Begriff des wirtschaftlichen Arbeitgebers .....	116
f) Europarechtlicher Arbeitgeberbegriff .....	116
g) Arbeitgeber in Matrixstrukturen .....	117
h) Arbeitgeber im Leiharbeitsverhältnis .....	118
i) Arbeitsverhältnis mit mehreren Arbeitgebern .....	118
2. Der Arbeitnehmer .....	119
a) Abgrenzung zum steuerrechtlichen Arbeitnehmerbegriff .....	119
aa) Schulden der Arbeitskraft .....	121
bb) Persönliche Abhängigkeit .....	121
cc) Fehlendes Unternehmerrisiko .....	122
b) Abgrenzung zum sozialversicherungspflichtig Beschäftigten .....	124
c) Organmitglieder als Arbeitnehmer .....	124
d) Gesellschafter als Arbeitnehmer .....	126
e) Angehörigenverträge .....	127
IV. Grundlegende Rechte und Pflichten aus dem Arbeitsverhältnis .....	128

1. Rechte und Pflichten des Arbeitgebers .....	128
a) Lohnzahlungspflicht .....	129
b) Fürsorgepflichten .....	131
c) Gleichbehandlungspflicht .....	132
d) Beschäftigungspflicht .....	132
e) Steuerliche Arbeitgeberpflichten .....	132
2. Rechte und Pflichten des Arbeitnehmers .....	133
a) Arbeitspflicht .....	133
b) Sonstige Handlungs- und Unterlassungspflichten .....	133
<b>E. Arbeitslohn inkl. steuerfreier Werbungskostenersatz .....</b>	<b>134</b>
I. Begriff des Arbeitslohns .....	135
1. Allgemeines .....	135
2. Beispiele für Arbeitslohn in Normtexten .....	136
3. Elemente des Arbeitslohnbegriffs .....	137
II. Veranlassung durch das Arbeitsverhältnis .....	137
1. Bedeutung des Merkmals .....	137
2. Zuwendungen von dritter Seite .....	138
a) Allgemeines .....	138
b) Unterbrechungen des Veranlassungszusammenhangs .....	139
c) Besonderheiten im Lohnsteuerverfahren .....	140
3. Vorrangige Sonder(rechts)beziehungen .....	140
a) Allgemeines .....	140
b) Mietverhältnisse .....	142
c) Darlehensverhältnisse .....	142
d) Mitarbeiterbeteiligungen .....	143
e) Schadensersatz .....	143
f) Insbesondere Ehegatten- und Angehörigenverträge .....	144
aa) Hintergrund und personelle Reichweite der Fallgruppe .....	144
bb) Grundsätze des Fremdvergleichs .....	145
cc) Maßgebliche Kriterien .....	147
(1) Vertragsschluss .....	147
(2) Vertragsinhalt (Fremdüblichkeit im engeren Sinn) .....	148
(a) Art der Tätigkeit .....	148
(b) Art der Entlohnung .....	149
(c) Höhe der Entlohnung .....	149
(d) Sonstige Arbeitsbedingungen .....	150
(3) Vertragsdurchführung .....	151
dd) Rechtsfolge fehlender Fremdüblichkeit .....	152
4. Vorrangiges eigenbetriebliches Interesse .....	152
a) Allgemeines .....	152
b) Personalrabatte .....	154
c) Betriebsveranstaltungen .....	154
d) Maßnahmen zur Gesundheitsförderung .....	156
e) Fortbildungsmaßnahmen .....	157
f) Reisen .....	157
aa) Allgemeines .....	157
bb) Einzelne Arten beruflich veranlasster Reisen .....	158
cc) Aufteilung .....	159
g) Fahrzeuggestellung .....	160
h) Annehmlichkeiten, Aufmerksamkeiten, Arbeitsbedingungen .....	161
i) Überlassung von Sportgeräten und -anlagen .....	161
j) Innerbetriebliche Verlosungen .....	162

k) Individuelle Beratung/Outplacementberatung .....	163
5. Eigenmächtiges Handeln des Arbeitnehmers .....	163
6. Veranlassung durch ein zukünftiges Arbeitsverhältnis .....	164
<b>III. Bereicherung des Arbeitnehmers .....</b>	<b>164</b>
1. Bedeutung des Merkmals .....	164
2. Insbesondere: Auslagen- und Werbungskostenersatz .....	165
3. Einzelfälle .....	166
a) Pauschaler Ersatz von Auslagen .....	166
b) Ersatz von Telekommunikationsaufwendungen .....	167
c) Verzehraufwendungen .....	167
d) Nutzung von Werkzeugen .....	168
e) Arbeitszimmer .....	168
f) Berufskleidung .....	168
g) Schadensersatz .....	169
h) Arbeitsbedingungen .....	170
i) Bewirtungen .....	170
<b>IV. Zufluss des Vorteils .....</b>	<b>172</b>
1. Bedeutung und Inhalt des Merkmals .....	172
2. Lohnverwendungsabreden, Arbeitslohnspenden, Gehaltsverzicht .....	173
3. Nutzungsrecht als Sachzuwendung .....	174
4. Zukunftssicherung der Arbeitnehmer .....	174
a) Versorgungs-/Pensionszusagen .....	176
b) Zuwendungen an Pensionskassen oder -fonds .....	176
c) Beiträge zu Direktversicherungen .....	177
d) Beiträge zu Unfallversicherungen .....	178
5. Mitarbeiterbeteiligungen .....	179
<b>V. Besonders zu bewertende Vorteile und Zuwendungen .....</b>	<b>181</b>
1. Bedeutung des Merkmals .....	181
2. Abgrenzung von Bar- und Sachlohn .....	181
3. Überlassung von Kraftfahrzeugen .....	182
a) 1 %-Regelung .....	182
aa) Privatnutzung eines betrieblichen Fahrzeugs .....	183
bb) Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte .....	184
cc) Familienheimfahrten .....	185
dd) Ermittlung des Listenpreises .....	185
ee) Nutzung durch mehrere Arbeitnehmer, Mehrzahl von Fahrzeugen .....	186
ff) Kostendeckelung .....	186
gg) Zuzahlungen und Eigenanteile des Arbeitnehmers .....	187
hh) Nicht von der 1 %-Regelung abgedeckte Vorteile .....	187
b) Fahrtenbuchmethode .....	187
c) Besonderheiten für Hybrid- und Elektroautos .....	189
4. Überlassung von Waren und Dienstleistungen .....	190
a) Waren und Dienstleistungen, die der Arbeitgeber überwiegend für die eigenen Arbeitnehmer herstellt, vertreibt oder erbringt (§ 8 Abs. 2 EStG) .....	191
b) Waren und Dienstleistungen, die überwiegend an Letztverbraucher abgegeben werden (§ 8 Abs. 3 EStG) .....	193
c) Pauschalierung der Lohnsteuer auf Vorteile aus der Überlassung von Waren und Dienstleistungen .....	195
d) Wohnraumleistungen (§ 8 Abs. 2 S. 12 EStG) .....	196
5. Mitarbeiterbeteiligungen .....	196
<b>VI. Steuerermäßiger Arbeitslohn .....</b>	<b>197</b>

1. Allgemeines .....	197
2. Vorliegen außerordentlicher Einkünfte .....	197
a) Entschädigungen (Abfindungen) .....	197
b) Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten .....	199
3. Voraussetzungen der Tarifermäßigung .....	200
a) Zusammenballung .....	201
aa) Erhöhung des Gesamtbetrags der Einkünfte .....	202
bb) Zahlungen in zwei oder mehr Kalenderjahren .....	203
b) Antrag .....	205
4. Berechnung .....	205
5. Rückgängigmachung der ermäßigten Besteuerung .....	206
VII. Versorgungsbezüge .....	207
<b>F. Steuerfreiheit von Arbeitslohn .....</b>	<b>209</b>
I. Überblick .....	210
1. Steuerbefreiungen im System der Einkommensbesteuerung .....	210
a) Verhältnis zum Arbeitslohnbegriff .....	210
b) Verhältnis zum allgemeinen Gleichheitssatz .....	211
c) Einteilung der Steuerbefreiungen .....	211
d) Insbesondere: „Zusätzlich“ zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen .....	212
2. Bedeutung steuerfreien Arbeitslohns für die Besteuerungspraxis .....	213
3. Rechtsgrundlagen .....	213
II. Steuerbefreiungstatbestände in § 3 EStG .....	214
1. (Sozial-)Leistungen aus öffentlichen Mitteln (§ 3 Nr. 1–6 EStG) .....	214
2. (Notstands-)Beihilfen (§ 3 Nr. 11, 11a und 11b EStG) .....	214
a) Überblick .....	214
b) Beihilfen und Unterstützungen aus öffentlichen Mitteln .....	215
aa) Unterstützungsleistungen bei Hilfsbedürftigkeit .....	215
bb) Beihilfen zur Förderung von Ausbildung und Erziehung .....	216
cc) Beihilfen zur Förderung von Wissenschaft und Kunst .....	218
c) Beihilfen und Unterstützungen aus privaten Mitteln .....	218
d) Insbesondere „Corona-Beihilfen“ und Pflegebonus .....	219
3. Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen (§ 3 Nr. 12 EStG) .....	220
a) Der Befreiungstatbestand des § 3 Nr. 12 S. 1 EStG .....	221
b) Der Befreiungstatbestand des § 3 Nr. 12 S. 2 EStG .....	222
c) Sonderfall: Neuordnung des Postwesens, § 3 Nr. 35 EStG .....	225
4. Reisekostenvergütungen (§ 3 Nr. 13 und 16 EStG) .....	225
a) Reisekostenvergütungen aus öffentlichen Kassen .....	225
b) Reisekostenvergütungen in der Privatwirtschaft .....	226
aa) Allgemeines .....	226
bb) Fahrtkosten als Reisekosten .....	227
cc) Verpflegungsmehraufwendungen als Reisekosten .....	230
dd) Übernachtungskosten als Reisekosten .....	231
ee) Reisenebenkosten als Reisekosten .....	232
ff) Abgrenzungsprobleme .....	233
c) Umzugskostenerstattungen .....	233
d) Vergütungen bei doppelter Haushaltungsführung .....	235
aa) Voraussetzungen der Steuerfreiheit von Vergütungen für Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltungsführung .....	235
bb) Steuerfrei ersetzbare Mehraufwendungen .....	236
(1) Fahrtkosten .....	236

(2) Aufwendungen für die Zweitwohnung .....	236
(3) Verpflegungsmehraufwendungen .....	236
(4) Sonstige Mehraufwendungen .....	237
5. Zuschüsse zu öffentlichen Verkehrsmitteln (§ 3 Nr. 15 EStG) .....	237
6. Weiterbildungsleistungen (§ 3 Nr. 19 EStG) .....	238
7. Entschädigungszahlungen nach dem Infektionsschutzgesetz (§ 3 Nr. 25 EStG) .....	239
8. Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten (§ 3 Nr. 26 EStG) .....	239
a) Begriff der Einnahme .....	240
b) Nebenberufliche Tätigkeit .....	240
c) Steuerbegünstigte Tätigkeiten .....	241
aa) Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbare Tätigkeit .....	242
bb) Künstlerische Tätigkeit .....	243
cc) Pflege alter, kranker und behinderter Menschen .....	243
d) Begünstigte Auftraggeber .....	244
e) Umfang der Steuerbefreiung .....	245
f) Werbungskosten im Zusammenhang mit begünstigten Tätigkeiten .....	246
9. Allgemeine Aufwandspauschale bei nebenberuflichen Tätigkeiten (§ 3 Nr. 26a EStG) .....	246
a) Anwendungsbereich .....	246
b) Umfang der Steuerbefreiung .....	247
10. Corona-Beihilfen (§ 3 Nr. 28a EStG) .....	247
11. Werkzeuggeld, typische Berufskleidung (§ 3 Nr. 30, 31 EStG) .....	248
12. Sammelbeförderung von Arbeitnehmern (§ 3 Nr. 32 EStG) .....	248
a) Bedeutung der Vorschrift .....	248
b) Tatbestandsvoraussetzungen der Steuerbefreiung .....	249
aa) Unentgeltliche oder verbilligte Sammelbeförderung .....	249
bb) Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte .....	249
cc) Gestellung des Beförderungsmittels durch den Arbeitgeber ..	250
c) Begrenzung der Steuerbefreiung .....	250
13. Aufwendungen für Kinderbetreuung (§ 3 Nr. 33 EStG) .....	251
14. Leistungen zur Gesundheitsförderung (§ 3 Nr. 34 EStG) .....	252
15. Betreuung von Angehörigen (§ 3 Nr. 34a EStG) .....	253
16. Fahrradüberlassung (§ 3 Nr. 37 EStG) .....	254
17. Sachprämien (§ 3 Nr. 38 EStG) .....	255
18. Vermögensbeteiligungen (§ 3 Nr. 39 EStG) .....	255
19. Privatnutzung von betrieblichen Datenverarbeitungsgeräten und Telekommunikationsgeräten (§ 3 Nr. 45 EStG) .....	255
20. Aufladen von Elektrofahrzeugen (§ 3 Nr. 46 EStG) .....	256
a) Aufladen im Betrieb des Arbeitgebers .....	256
b) Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung .....	257
21. Durchlaufende Gelder, Auslagenersatz (§ 3 Nr. 50 EStG) .....	257
22. Trinkgelder (§ 3 Nr. 51 EStG) .....	258
23. Wohnraumüberlassung (§ 3 Nr. 59 EStG) .....	258
24. Zukunftssicherungsleistungen (§ 3 Nr. 62 und 63 EStG) .....	258
a) Leistungen auf Grund gesetzlicher Verpflichtung .....	259
b) Freiwillige Zukunftssicherungsleistungen .....	260
25. Bezüge in Zusammenhang mit einer Auslandstätigkeit (§ 3 Nr. 64 EStG) .....	261
III. Steuerbefreiungen außerhalb des § 3 EStG .....	261
1. Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit .....	261

2. Weitere Steuerbefreiungen und -begünstigungen beim Bezug von Arbeitslohn .....	264
a) Überblick .....	264
b) Jubiläumszuwendungen .....	265
c) Steuerfreiheit bei geringfügiger Beschäftigung .....	265
IV. Steuerfreiheit bei Arbeitsverhältnissen mit Auslandsbezug .....	265
V. Steuerfreie Einnahmen und Ausgaben .....	266
<b>G. Werbungskosten .....</b>	<b>267</b>
I. ABC der Werbungskosten .....	269
II. Überblick .....	309
1. Werbungskosten im System der Einkunftsarten .....	309
2. Bedeutung der Werbungskosten in der Besteuerungspraxis .....	310
3. Rechtsgrundlagen .....	311
III. Der Werbungskostenbegriff, § 9 Abs. 1 S. 1 EStG .....	312
1. Inhalt der gesetzlichen Regelung .....	312
2. Der lohnsteuerrechtliche Werbungskostenbegriff .....	312
a) Aufwendungen .....	312
aa) Ersparte und fiktive Aufwendungen .....	314
bb) Aufwendungen mit Erstattungsanspruch .....	314
cc) Vorabentstandene Aufwendungen/vorweggenommene Werbungskosten .....	316
dd) Nachträgliche Aufwendungen .....	318
ee) Vergebliche Aufwendungen .....	318
ff) Entgangene Einnahmen .....	319
b) Zurechnung der Aufwendungen .....	319
aa) Aufwendungen des Arbeitnehmers .....	319
bb) Aufwendungen Dritter .....	320
c) Berufliche Veranlassung .....	323
aa) Inhalt des Veranlassungsprinzips .....	323
bb) Mittelbarer Zusammenhang .....	324
cc) Unfreiwillige Aufwendungen .....	325
dd) Verschuldete Aufwendungen .....	326
ee) Zusammenhang mit anderen Einkunftsarten .....	327
3. Aufwendungen der Lebensführung .....	328
a) Allgemeine Haushaltaufwendungen .....	328
b) Gemischte Aufwendungen .....	328
aa) Frühere Ansicht des Bundesfinanzhofs: Aufteilungs- und Abzugsverbot .....	329
bb) Ausnahmen vom Aufteilungs- und Abzugsverbot in der früheren Rspr. des Bundesfinanzhofs .....	329
cc) Aktuell: Aufteilungsmöglichkeit .....	330
dd) Folgerungen .....	330
ee) Sonderfall: Verlustbringende Nebentätigkeit .....	332
IV. Schuldzinsen, Renten und dauernde Lasten, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 EStG ..	332
V. Öffentliche Abgaben und Versicherungen, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 2 EStG ..	333
VI. Beiträge zu Berufsständen und Berufsverbänden, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 3 EStG .....	334
VII. Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG .....	335
1. Allgemeines und Rechtsentwicklung .....	335
2. Überblick .....	338
3. Verfassungsmäßigkeit und rechtspolitische Überlegungen .....	339

4. Berücksichtigung der Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte als Werbungskosten, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG .....	340
a) Aufwendungen für Wege .....	340
b) Wohnung .....	341
aa) Begriff .....	341
bb) Mehrere Wohnungen, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 6 EStG .....	341
c) Erste Tätigkeitsstätte .....	344
5. Verkehrsmittelunabhängige Entfernungspauschale, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 2, 3 und 8 EStG .....	348
a) Überblick .....	348
b) Begünstigte Wegstrecken .....	349
c) Mehrere Dienstverhältnisse .....	349
d) Auswärtstätigkeit .....	350
e) Berechnung der abzugsfähigen Beträge .....	351
aa) Maßgebende Entfernung .....	351
bb) Begrenzung des Abzugs .....	353
cc) Ausschlusstatbestände .....	354
6. Sonderfälle .....	356
a) Fahrgemeinschaften .....	356
b) Kfz-Gestellung durch den Arbeitgeber .....	356
c) Zuzahlungen des Arbeitnehmers .....	356
d) Sonderregelungen für Behinderte, § 9 Abs. 2 S. 3 und 4 EStG .....	357
e) Überlassung betrieblicher Fahrräder, § 9 Abs. 1 S. 7 EStG .....	357
7. Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale .....	357
8. Mobilitätsprämie, §§ 101 ff. EStG .....	359
VIII. Doppelte Haushaltsführung, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG .....	360
1. Allgemeines .....	360
2. Überblick .....	361
3. Begriff der doppelten Haushaltsführung .....	362
a) Eigener Hausstand .....	362
b) Wohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte .....	366
c) Doppelte Haushaltsführung bei Arbeitnehmern ohne eigenen Hausstand .....	368
4. Berufliche Veranlassung der doppelten Haushaltsführung .....	368
5. Beendigung der steuerlich berücksichtigungsfähigen doppelten Haushaltsführung .....	371
6. Berücksichtigungsfähige Aufwendungen .....	372
a) Notwendige („angemessene“) Aufwendungen .....	372
b) Wohnung .....	372
c) Verpflegung .....	374
d) Fahrtkosten .....	375
e) Sonstige Kosten .....	376
7. Abgrenzung der doppelten Haushaltsführung zu anderen Werbungskosten .....	377
8. Sonderregelungen für Behinderte, § 9 Abs. 2 S. 3 EStG .....	378
IX. Fahrtkosten bei Auswärtstätigkeit, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4a EStG .....	378
X. Übernachtungskosten bei Auswärtstätigkeit, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5a EStG .....	379
XI. Übernachtungskosten bei Fahrtätigkeit, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5b EStG .....	380
XII. Aufwendungen für Arbeitsmittel, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 6 EStG .....	380
1. Begriff .....	380

2. Gesetzliche Beispiele (Werkzeuge, typische Berufskleidung) .....	381
3. Andere Arbeitsmittel .....	383
<b>XIII. Absetzung für Abnutzung und Substanzverringerung, § 9 Abs. 1 S. 3</b>	
Nr. 7 EStG .....	383
1. Abzugszeitpunkt bei Werbungskosten .....	383
a) Allgemeines .....	383
b) Geringwertige Wirtschaftsgüter .....	385
c) Durchführung des Werbungskostenabzugs bei AfA .....	386
2. Einkunftszielungsvermögen .....	388
3. Absetzungen für außergewöhnliche Abnutzung (AfA) .....	388
<b>XIV. Sonstige Werbungskosten</b> .....	389
<b>XV. Nichtabzugsfähige Werbungskosten, § 9 Abs. 5 EStG</b> .....	389
1. Allgemeines .....	389
2. Geschenke, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG .....	390
3. Bewirtungskosten, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG .....	391
4. Gästehäuser, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 3 EStG .....	393
5. Aufwendungen für Jagd uÄ, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 4 EStG .....	393
6. Mehraufwendungen für Verpflegung, § 9 Abs. 4a EStG .....	394
a) Allgemeines .....	394
b) Grundsatz, § 9 Abs. 4a S. 1 EStG .....	394
c) Ausnahme: Abzugsfähige Verpflegungsmehraufwendungen .....	395
7. Häusliches Arbeitszimmer, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b EStG .....	397
a) Allgemeines .....	397
b) Grundsatz: Abzugsverbot .....	398
c) Ausnahmen vom Abzugsverbot .....	402
aa) Beschränkter Werbungskostenabzug .....	402
bb) Unbeschränkter Werbungskostenabzug .....	404
d) Werbungskostenabzug bei mehreren Arbeitsverhältnissen .....	406
e) Werbungskostenabzug beim Zusammentreffen mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten .....	407
f) Gemeinsame Arbeitszimmernutzung .....	408
g) Sonstige Abzugsvoraussetzungen .....	410
aa) Nahezu ausschließliche berufliche Nutzung .....	410
bb) Lage des Arbeitszimmers .....	412
cc) Größe der Wohnung .....	412
dd) Nachweis der beruflichen Nutzung .....	413
h) Abziehbare Aufwendungen .....	413
i) Verhältnis zur doppelten Haushaltsführung .....	414
j) Umgehung des Abzugsverbots durch Vermietung des Arbeitszimmers an den ArbG? .....	415
k) Home-Office-Pauschale, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b S. 4 EStG .....	416
8. Unangemessene Aufwendungen, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 7 EStG .....	417
9. Geldbußen, Ordnungs- und Verwarnungsgelder, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8 EStG .....	418
10. Zinsen für hinterzogene Steuern, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8a EStG .....	419
11. Bestechungsgelder, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 10 EStG .....	419
12. Aufwendungen zur Förderung staatspolitischer Zwecke, § 4 Abs. 6 EStG .....	419
<b>XVI. Kinderbetreuungskosten, § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG</b> .....	419
1. Allgemeines .....	419
2. Dienstleistungen zur Betreuung von Kindern, § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG .....	421
3. Kinderfreibetrag und Betreuungsfreibetrag, § 32 EStG .....	423

4. Außergewöhnliche Belastungen, §§ 33 ff. EStG .....	423
5. Sonderbedarf eines auswärtig untergebrachten Kindes, § 33a Abs. 2 EStG .....	424
6. Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und haushaltsnahe Dienstleistungen, § 35a EStG .....	424
7. Steuerbefreiung für kurzfristige Betreuung von Kindern, § 3 Nr. 34a EStG .....	424
<b>XVII. Aufwendungen für die Berufsausbildung oder Fortbildung</b> .....	424
1. Ausbildungskosten .....	424
a) Begriff und Abgrenzungsfragen .....	424
b) Ausbildungsbedingte Aufwendungen .....	426
2. Fortbildungskosten .....	426
<b>XVIII. Werbungskosten-Pauschbetrag, § 9a S. 1 Nr. 1a EStG und § 9a S. 2 EStG</b> .....	429
<b>H. Lohnsteuerverfahren (§§ 38 ff. EStG)</b> .....	431
I. Lohnsteuerrechtsverhältnis (§ 38 EStG) .....	432
1. Lohnsteuer als Erhebungsform der Einkommensteuer .....	432
2. Arbeitgeber .....	433
a) Inländischer Arbeitgeber (§ 38 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG) .....	433
b) Inländischer Arbeitgeber bei Arbeitnehmer-Überlassung (§ 38 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG) .....	434
c) Inländischer Arbeitgeber bei Arbeitnehmerentsendung (§ 38 Abs. 1 S. 2 EStG) .....	434
3. Arbeitslohn und Einbehalt (§ 38 Abs. 3 EStG) .....	435
4. Lohnsteueranspruch, Stundung .....	436
5. Lohnsteuer bei Drittzahlung (§ 38 Abs. 1 S. 3, Abs. 4 S. 3 EStG) ..	436
6. Lohnsteuerabzug durch einen Dritten (§ 38 Abs. 3a EStG) .....	437
a) Erfüllung tarifvertraglicher Geldansprüche (§ 38 Abs. 3a S. 1 EStG) .....	437
b) Erfüllung der Arbeitgeberpflichten auf Antrag (§ 38 Abs. 3a S. 2 ff. EStG) .....	438
II. Bemessung der Lohnsteuer (§§ 38–38c EStG) .....	438
1. Laufender Arbeitslohn .....	439
2. Sonstige Bezüge .....	439
3. Lohnsteuerklassen (§ 38b EStG) .....	439
a) Steuerklasse I (§ 38b S. 2 Nr. 1 Buchst. a und b EStG) .....	440
b) Steuerklasse II (§ 38b S. 2 Nr. 2 EStG) .....	440
c) Steuerklasse III (§ 38b S. 2 Nr. 3 EStG) .....	441
d) Steuerklasse IV (§ 38b S. 2 Nr. 4 EStG) .....	442
e) Steuerklasse V (§ 38b S. 2 Nr. 5 EStG) .....	442
f) Steuerklasse VI (§ 38b S. 2 Nr. 6 EStG) .....	443
4. Das Faktorverfahren anstelle der Steuerklassenkombination III/V (§ 39f EStG) .....	443
5. Stufenlose Einkommensteuerermittlung statt Lohnsteuertabellen ...	444
III. Durchführung des Lohnsteuerabzugs .....	445
1. Lohnsteuerabzugsmerkmale .....	445
a) Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale seit 2012/2013 (§ 39e EStG) .....	445
b) Bildung der Lohnsteuerabzugsmerkmale (§ 39 EStG iVm § 39e Abs. 1 EStG) .....	446
c) Datenspeicherung (§ 39e Abs. 2 EStG) .....	447
d) Bereithalten der Daten zum Abruf (§ 39e Abs. 3 EStG) .....	448

e) Arbeitnehmerpflichten und Datenabruf (§ 39e Abs. 4 EStG) .....	449
f) Abfrage durch den Arbeitnehmer .....	450
g) Verwendung abgerufener Lohnsteuerabzugsmerkmale (§ 39e Abs. 5 EStG) .....	451
h) Bekanntgabe und Mitteilung der Lohnsteuerabzugsmerkmale (§ 39e Abs. 6 EStG) .....	451
i) Absehen vom Abrufverfahren (§ 39e Abs. 7 EStG) .....	452
j) Bescheinigung des Betriebsstättenfinanzamts für den Lohnsteuerabzug (§ 39 Abs. 3 EStG, § 39e Abs. 8 EStG) .....	453
k) Einsatz der gespeicherten Daten zur Kontrolle der Einkommensbesteuerung (§ 39e Abs. 10 EStG) .....	453
l) Rechtsnatur der ELStAM-Abrufe (§ 39 Abs. 1 S. 4 EStG) .....	454
m) Schutzvorschriften (§ 39 Abs. 8 EStG) .....	454
2. Frei- und Hinzurechnungsbeträge (§ 39a EStG) .....	454
3. Lohnsteuerabzug und sog. Mini-Jobs .....	457
4. Lohnsteuerabzug bei unbeschränkt und beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern (§ 39b EStG) .....	458
a) Steuerabzug von laufendem Arbeitslohn, Freibeträge, Vorsorgeaufwendungen .....	458
aa) Jahresarbeitslohn – Systematik .....	459
bb) Zu versteuernder Jahresbetrag .....	459
cc) Freibeträge und zu berücksichtigende Teilbeträge der Vorsorgepauschale .....	459
dd) Jahreslohnsteuer .....	465
b) Lohnsteuereinbehaltung von sonstigen Bezügen .....	466
c) Lohnsteuerabzug bei Abschlagszahlungen .....	467
d) Freistellung vom Lohnsteuerabzug ausländischer Einkünfte .....	468
e) Lohnsteuerabzug bei Nettolohnvereinbarungen .....	468
f) Rückzahlung von Arbeitslohn .....	469
g) Lohnsteuerabzug ohne Lohnsteuerabzugsmerkmale (§ 39c EStG) .....	469
5. Tarifermäßigung durch außerordentliche Einkünfte .....	471
6. Aufzeichnungspflichten (§ 41 EStG, §§ 4, 5 LStDV) .....	472
7. Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer .....	474
a) Anmeldung der Lohnsteuer .....	474
b) Lohnsteueranmeldungszeitraum .....	475
c) Abführung der Lohnsteuer .....	476
8. Wirkungsweise, Änderung und Anfechtung der Lohnsteueranmeldung .....	476
a) Wirkungsweise der Steueranmeldung als Steuerbescheid .....	476
b) Rechtsbehelfe .....	477
c) Weitere Änderungsmöglichkeiten .....	477
d) Abweichende Steuerfestsetzung .....	478
9. Die Lohnsteuerermäßigung für Seeleute auf Schiffen deutscher Flagge (§ 41a Abs. 4 EStG) .....	478
10. Die Steuerentlastung durch die Energiepreispauschale (§§ 112–122 EStG) .....	481
11. Abschluss des Lohnsteuerabzugs (§ 41b EStG) .....	484
a) Die elektronische Datenfernübertragung .....	484
b) Die zu übermittelnden Daten (§ 41b Abs. 1 S. 2 EStG) und Durchsetzung der Arbeitgeberpflichten .....	485
c) Der Ausdruck für den Arbeitnehmer (§ 41b Abs. 1 S. 3 EStG) .....	485
d) Zeitpunkt der Datenübermittlung .....	486

e) Das lohnsteuerrechtliche Ordnungsmerkmal (§ 41b Abs. 2 EStG) .....	486
f) Die Lohnsteuerbescheinigung ohne maschinelle Lohnabrechnung (§ 41b Abs. 1 S. 4–6, Abs. 3 EStG) .....	486
12. Änderung des Lohnsteuererabzugs (§ 41c EStG) .....	486
IV. Lohnsteuerjahresausgleich durch den Arbeitgeber (§ 42b EStG) .....	489
V. Solidaritätszuschlag .....	491
VI. Lohnsteuererabzug bei Grenzgängern .....	492
VII. Kirchenlohnsteuer .....	493
VIII. Die Lohnsteuer in der Insolvenz .....	496
<b>I. Pauschalierung der Lohnsteuer .....</b>	<b>498</b>
I. Grundsätzliches .....	498
1. Zwecke und Wirkungen der Pauschalierungsmöglichkeiten .....	498
2. Gemeinsamkeiten und Unterschiede der Pauschalierungsmöglichkeiten .....	500
II. Pauschalierung in besonderen Fällen (§ 40 EStG) .....	501
1. Pauschalierung mit variablen Steuersätzen (§ 40 Abs. 1 EStG) .....	501
a) Pauschalierung bei sonstigen Bezügen .....	502
b) Pauschalierung bei Nachforderungen .....	503
c) Verhältnis zu anderen Pauschalierungsnormen .....	504
2. Pauschalierung mit festen Steuersätzen (§ 40 Abs. 2 EStG) .....	505
a) Mahlzeiten (§ 40 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 1a EStG) .....	505
b) Betriebsveranstaltungen (§ 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG, § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a EStG) .....	506
c) Erholungsbeihilfen (§ 40 Abs. 2 Nr. 3 EStG) .....	506
d) Verpflegungsmehraufwendungen (§ 40 Abs. 2 Nr. 4 EStG) .....	507
e) Unentgeltliche oder verbilligte Übereignung von Datenverarbeitungsgeräten, von Zubehör und die Verschaffung eines Internetzugangs (§ 40 Abs. 2 Nr. 5 EStG) .....	507
aa) Allgemeines .....	507
bb) Die Voraussetzungen der Pauschalierungsvorschrift .....	507
f) Förderung von Elektromobilität (§ 40 Abs. 2 Nr. 6 EStG) .....	508
g) Übereignung betrieblicher (Elektro-)Fahrräder (§ 40 Abs. 2 Nr. 7 EStG) .....	508
h) Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (§ 40 Abs. 2 S. 2 EStG) .....	509
aa) Sachbezüge und Arbeitgeberzuschüsse .....	509
bb) Zuschüsse für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln .....	510
cc) Freifahrtberechtigungen für Soldatinnen und Soldaten .....	510
<b>III. Pauschalbesteuerung für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte (§ 40a EStG) .....</b>	<b>510</b>
1. Kurzfristige Beschäftigung (§ 40a Abs. 1 EStG) .....	511
2. Geringfügige Beschäftigung (§ 40a Abs. 2, 2a und b EStG) .....	513
a) Sozialversicherungspflichtige geringfügige Beschäftigungen .....	513
b) Nicht sozialversicherungspflichtige geringfügige Beschäftigungen .....	515
3. Aushilfsbeschäftigung in der Land- und Forstwirtschaft (§ 40a Abs. 3 EStG) .....	515
4. Kurzfristige Beschäftigung beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer (§ 40a Abs. 7 EStG) .....	516
<b>IV. Pauschalierung bei Zukunftssicherungsleistungen (§ 40b EStG) .....</b>	<b>516</b>
1. Pauschalierung im Rahmen der betrieblichen Altersvorsorge .....	516
2. Gruppenunfallversicherungen .....	517

V. Sonstige Pauschalierungsfälle .....	518
VI. Verfahrensfragen .....	519
<b>J. Vermögenswirksame Leistungen .....</b>	<b>521</b>
I. Überblick .....	521
1. Systematik .....	522
2. Rechtsentwicklung .....	523
3. Verhältnis zu anderen Regelungen .....	524
a) Steuerliche Förderung bestimmter Vermögensbeteiligungen .....	524
aa) Allgemeines .....	524
bb) Steuerliche Förderung nach § 19a EStG aF .....	524
cc) Steuerliche Förderung nach § 19a EStG nF mit Wirkung ab 30.6.2021 .....	525
dd) Steuerliche Förderung nach § 3 Nr. 39 EStG .....	527
b) VermBDV .....	529
c) BMF-Schreiben .....	529
d) Verfahrensrechtliche Regelungen .....	529
II. Begünstigte Personen .....	530
III. Vereinbarung der vermögenswirksamen Leistungen .....	531
IV. Anlageformen der vermögenswirksamen Leistung .....	532
1. Allgemeines .....	532
2. Wertpapiersparverträge oder andere Vermögensbeteiligungen (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 5. VermBG) .....	532
a) Allgemeines .....	532
b) § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a 5. VermBG .....	534
c) § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b 5. VermBG .....	534
d) § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. c 5. VermBG .....	534
e) § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. f 5. VermBG .....	534
f) § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. g 5. VermBG .....	535
g) § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. h 5. VermBG .....	535
h) § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. i 5. VermBG .....	535
i) § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. k 5. VermBG .....	536
j) § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. l 5. VermBG .....	536
3. Wertpapierkaufverträge (§ 2 Abs. 1 Nr. 2 5. VermBG) .....	536
4. Beteiligungsverträge (§ 2 Abs. 1 Nr. 3 Alt. 1 5. VermBG) .....	536
5. Beteiligungskaufverträge (§ 2 Abs. 1 Nr. 3 Alt. 2 5. VermBG) .....	537
6. Bausparverträge (§ 2 Abs. 1 Nr. 4 5. VermBG) .....	537
7. Wohnungsbauanlagen (§ 2 Abs. 1 Nr. 5 5. VermBG) .....	538
8. (Geld)Sparverträge (§ 2 Abs. 1 Nr. 6 5. VermBG) .....	538
9. Kapitalversicherungsverträge (§ 2 Abs. 1 Nr. 7 5. VermBG) .....	539
V. Arbeitnehmer-Sparzulage .....	539
1. Allgemeines .....	539
2. Voraussetzungen .....	540
3. Forderungen .....	540
4. Entstehung und Erlöschen des Anspruchs auf Arbeitnehmer- Sparzulage .....	541
5. Festsetzung der Arbeitnehmer-Sparzulage .....	541
6. Fälligkeit der Arbeitnehmer-Sparzulage .....	541
7. Auszahlung der Arbeitnehmer-Sparzulage .....	541
8. Arbeitgeberpflichten .....	542
9. Anrufungsauskunft .....	543
10. Außenprüfung .....	543
VI. Fazit .....	543

<b>K. Haftung für Lohnsteuer</b> .....	544
I. Grundsätzliches .....	545
1. Überblick über die Vorschriften .....	545
2. Rechtsentwicklung des § 42d EStG .....	546
3. Bedeutung der Arbeitgeberhaftung .....	547
4. Verhältnis zu anderen Vorschriften .....	548
5. Verfassungsrechtliche Bedenken .....	548
II. Die Arbeitgeberhaftung .....	548
1. Begriff und Zweck der Arbeitgeberhaftung .....	548
2. Das Rechtsverhältnis zwischen Arbeitgeber, Arbeitnehmer und Finanzamt .....	549
3. Das Verhältnis von Haftung des Arbeitgebers und Steuerschuld des Arbeitnehmers .....	550
4. Die Voraussetzungen der Lohnsteuerhaftung .....	553
a) Der Arbeitgeberbegriff .....	553
b) Die Haftungstatbestände nach § 42d Abs. 1 EStG .....	555
aa) Haftung für die einzubehaltende und abzuführende Lohnsteuer (§ 42d Abs. 1 Nr. 1 EStG) .....	555
(1) Einbehalten der Lohnsteuer .....	555
(2) Abführen der Lohnsteuer .....	557
bb) Haftung für die beim Lohnsteuerjahresausgleich zu Unrecht erstattete Lohnsteuer (§ 42d Abs. 1 Nr. 2 EStG) .....	557
cc) Haftung für die durch fehlerhafte Angaben verkürzte Einkommensteuer (Lohnsteuer) (§ 42d Abs. 1 Nr. 3 EStG) .....	558
dd) Haftung bei vom Dritten zu übernehmender Lohnsteuer (§ 42d Abs. 1 Nr. 4 EStG) .....	558
ee) Negative Abgrenzung der Haftungstatbestände (§ 42d Abs. 2 EStG) .....	558
c) Verschuldenserwägungen auf Tatbestandsebene .....	559
d) Die Haftung des Arbeitgebers bei Drittzuwendungen .....	560
5. Der Haftungsumfang .....	560
6. Entstehen des Haftungsanspruchs .....	562
7. Erlöschen des Haftungsanspruchs .....	563
8. Zinsen und Säumniszuschläge bei Haftungsschulden .....	564
III. Inanspruchnahme vom Arbeitgeber und Arbeitnehmer als Gesamtschuldner (§ 42d Abs. 3 EStG) .....	565
1. Die gegenseitige Abhängigkeit von Steuerschuld und Haftung .....	565
2. Die Ermessensentscheidung .....	566
a) Allgemeine Grundsätze .....	566
aa) Ausüben von Ermessen (§ 42d Abs. 3 S. 2 und 3 EStG) .....	566
bb) Inanspruchnahme des Arbeitnehmers (§ 42d Abs. 3 S. 4 EStG)	567
(1) Inanspruchnahme des Arbeitnehmers nach § 42d Abs. 3 S. 4 Nr. 1 EStG .....	567
(2) Inanspruchnahme des Arbeitnehmers nach § 42d Abs. 3 S. 4 Nr. 2 EStG .....	569
b) Die Inanspruchnahme des Arbeitgebers .....	570
aa) Ausübung des Entschließungsermessens .....	570
bb) Ausübung des Auswahlermessens .....	573
3. Der Rückgriff des Arbeitgebers .....	574
a) Rechtsgrundlage und Rechtsnatur des Rückgriffs .....	574
b) Obliegenheiten des Arbeitgebers .....	575
c) Entstehung, Verjährung und Verfall des Erstattungsanspruchs .....	575
d) Regressverzicht des Arbeitgebers .....	575

4. Erstattungsanspruch .....	576
<b>IV. Das Haftungsverfahren (Haftungs- und Nachforderungsbescheid) .....</b>	<b>576</b>
1. Der Haftungsbescheid gegen den Arbeitgeber .....	576
a) Zuständigkeit .....	577
b) Form und Inhalt .....	577
aa) Schriftformerfordernis nach § 191 Abs. 1 S. 2 AO .....	577
bb) Inhaltliche Bestimmtheit nach § 119 Abs. 1 AO .....	577
cc) Begründung des Haftungsbescheides iSd § 121 Abs. 1 AO ..	578
c) Aufhebung und Änderung des Haftungsbescheides .....	580
d) Rechtsschutz gegen den Haftungsbescheid .....	581
2. Die Anmeldung der einzubehaltenden Lohnsteuer nach § 42d Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG .....	583
3. Schriftliches Anerkenntnis der Zahlungsverpflichtung nach § 42d Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStG .....	584
4. Die Nachforderung pauschaler Lohnsteuer nach § 42d Abs. 4 S. 2 EStG .....	584
5. Die Nachforderung von Lohnsteuer gegenüber dem Arbeitnehmer ..	584
a) Die Nachforderungsfälle .....	584
b) Der Nachforderungsbetrag .....	584
c) Der Nachforderungsbescheid .....	585
6. Bagatellgrenze nach § 42d Abs. 5 EStG .....	586
<b>V. Die Haftung anderer Personen für Lohnsteuer .....</b>	<b>586</b>
1. Der Haftungsanspruch nach § 69 AO – insbesondere die Geschäftsführerhaftung für Lohnsteuer .....	586
a) Sinn und Zweck .....	586
b) Struktur und Systematik .....	586
c) Verantwortlichkeit der Haftenden .....	587
d) Pflichtverletzung iSd § 69 AO .....	588
e) Verschulden iSd § 69 AO .....	590
f) Schaden nach § 69 AO .....	592
g) Kausalzusammenhang .....	593
h) Die Inanspruchnahme als Haftungsschuldner .....	593
2. Weitere Haftungsansprüche .....	595
a) Zivilrechtliche Haftungsansprüche .....	595
b) Steuerrechtliche Haftungsansprüche .....	596
<b>VI. Die Haftung des Entleihers und des Verleiher bei Arbeitnehmerüberlassung .....</b>	<b>596</b>
1. Allgemeine Grundsätze .....	596
2. Der Haftungstatbestand nach § 42d Abs. 6 S. 1 EStG .....	596
3. Haftungsausschlüsse .....	598
4. Inanspruchnahme des Entleihers .....	598
5. Umfang der Entleiherauftrag .....	598
6. Die Gesamtschuldnerschaft von Verleiher, Entleiherr und Leiharbeitnehmer .....	599
7. Die Haftung des Verleiher nach § 42d Abs. 7 EStG .....	599
8. Die Sicherungsanordnung nach § 42d Abs. 8 EStG .....	599
<b>VII. Die Haftung beim Lohnsteuerabzug durch Dritte nach § 42d Abs. 9 EStG</b>	<b>600</b>
<b>L. Auskünfte und Zusagen im Lohnsteuerrecht .....</b>	<b>602</b>
I. Überblick .....	602
II. Die Anrufungsauskunft (§ 42e EStG) .....	603
1. Voraussetzungen und Bedeutung im Überblick .....	603
2. Verhältnis zu anderen Vorschriften und Rechtsinstituten .....	604

a) Verhältnis zum Hinweis in Verfahrensfragen (§ 89 Abs. 1 S. 2 AO) .....	604
b) Verhältnis zur verbindlichen Auskunft nach § 89 Abs. 2 AO .....	604
c) Verhältnis zur Zusage nach § 204 AO .....	605
d) Verhältnis zur tatsächlichen Verständigung .....	605
e) Verhältnis zum Arbeitsrecht .....	606
3. Voraussetzungen für die Erteilung einer Auskunft .....	606
a) Auskunftsberchtigte Personen .....	606
b) Zulässiger Gegenstand der Anfrage .....	606
c) Auskunftsinteresse .....	608
d) Formloser Antrag .....	608
e) Zuständiges Finanzamt .....	608
4. Die Entscheidung über den Auskunftsantrag .....	610
a) Inhalt der Entscheidung .....	610
b) Rechtsnatur der Entscheidung .....	610
c) Form der Entscheidung .....	611
d) Zeitpunkt der Entscheidung .....	611
5. Die Bindungswirkung der Auskunft .....	612
a) Nichtigkeit als Grenze der Bindungswirkung .....	612
b) Der sachliche Umfang der Bindung .....	613
c) Der persönliche Umfang der Bindung .....	614
d) Der zeitliche Umfang der Bindung (Rücknahme, Widerruf, Zeitallauf, sonstige Erledigung) .....	615
6. Korrektur einer Auskunft nach § 42e EStG .....	616
<b>III. Die verbindliche Zusage (§ 204 AO) .....</b>	<b>617</b>
1. Voraussetzungen einer verbindlichen Zusage .....	617
2. Rechtsfolgen einer verbindlichen Zusage .....	618
<b>IV. Die verbindliche Auskunft (§ 89 Abs. 2 AO) .....</b>	<b>619</b>
1. Antrag .....	619
2. Entscheidung über die Erteilung der verbindlichen Auskunft .....	620
3. Bindungswirkung .....	620
4. Korrekturen .....	621
5. Gebührenpflicht .....	621
<b>M. Lohnsteuer-Außenprüfung und Lohnsteuer-Nachscha</b> .....	<b>622</b>
<b>I. Zuständigkeit .....</b>	<b>624</b>
1. Grundsätzliches .....	624
2. Begriff der Betriebsstätte .....	624
3. Ausnahmeregelungen .....	626
a) Auftragsprüfung .....	626
b) Zuständigkeit besonderer Betriebspfungsämter .....	626
<b>II. Lohnsteuer-Nachscha</b> nach § 42g EStG .....	<b>626</b>
1. Gegenstand der Lohnsteuer-Nachscha .....	627
2. Abgrenzung zur Außenprüfung .....	627
3. Voraussetzungen der Lohnsteuer-Nachscha .....	628
4. Durchführung der Lohnsteuer-Nachscha .....	628
5. Übergang zur Lohnsteuer-Außenprüfung .....	631
6. Rechtsfolgen .....	631
7. Rechtsbehelfe .....	632
<b>III. Lohnsteuer-Außenprüfung nach § 42f EStG .....</b>	<b>632</b>
1. Zulässigkeit und Gegenstand der Lohnsteuer-Außenprüfung .....	633
2. Umfang der Lohnsteuer-Außenprüfung .....	635

3. Rechtliche Wirkung der Lohnsteuer-Außenprüfung .....	636
a) Auswirkung auf die Verjährung – Ablaufhemmung .....	636
b) Änderungssperre .....	638
4. Anordnung der Lohnsteuer-Außenprüfung und Prüfungsvorbereitungen .....	639
a) Entscheidung über die Anordnung einer Lohnsteuer- Außenprüfung .....	639
b) Die Prüfungsanordnung .....	640
c) Verwertungsverbot im Zusammenhang mit einer fehlenden oder fehlerhaften Prüfungsanordnung .....	642
d) Festlegung des Prüfungsorts .....	643
e) Prüfungsvorbereitungen des Arbeitgebers .....	644
5. Prüfungsdurchführung und Mitwirkungspflichten .....	645
a) Pflichten des Prüfers .....	645
b) Vorgehen des Prüfers .....	646
c) Pflichten des Arbeitgebers .....	647
d) Pflichten der Arbeitnehmer .....	650
6. Prüfungsabschluss .....	650
a) Die Schlussbesprechung .....	651
b) Der Lohnsteuer-Außenprüfungsbericht .....	652
7. Rechtsfolgen nach Abschluss der Lohnsteuer-Außenprüfung .....	653
<b>IV. Sonderfälle der Lohnsteuer-Außenprüfung .....</b>	<b>655</b>
1. Lohnsteuer-Außenprüfung beim Lohnabzug durch Dritte nach § 42f Abs. 3 EStG .....	655
2. Lohnsteuer-Außenprüfung und sozialrechtliche Prüfungen beim Arbeitgeber .....	655
3. Lohnsteuer-Außenprüfung und Prüfung durch die Zollverwaltung im Rahmen des Mindestlohngesetzes .....	656
<b>N. Lohnsteuerfragen der betrieblichen Altersversorgung .....</b>	<b>657</b>
<b>I. Arbeitsrechtliche Grundlagen .....</b>	<b>658</b>
1. Das BetrAVG als gesetzliche Grundlage der betrieblichen Altersversorgung .....	658
2. Anwendungsbereich des BetrAVG .....	659
a) Rechtsnatur der betrieblichen Altersversorgung .....	659
b) Leistungsarten der betrieblichen Altersversorgung .....	660
aa) Überblick über die Leistungsarten .....	660
bb) Leistungszusage .....	661
cc) Beitragsorientierte Leistungszusage .....	661
dd) Beitragszusage mit Mindestleistung .....	662
ee) Umfassungszusage .....	662
ff) Entgeltumwandlung .....	663
(1) Entgeltumwandlung nach § 1 Abs. 2 Nr. 3 BetrAVG ..	663
(2) Der Anspruch auf Entgeltumwandlung, § 1a BetrAVG ..	666
gg) Reine Beitragszusage .....	667
c) Begünstigter Personenkreis .....	669
aa) Arbeitnehmer und Auszubildende .....	669
bb) Nicht-Arbeitnehmer .....	669
(1) Arbeitnehmerähnliche Personen .....	670
(2) Selbstständige .....	670
(3) Organmitglieder .....	670
(4) Gesellschafter .....	670
cc) Einschränkungen .....	670

3. Entstehung eines Versorgungsanspruchs .....	671
a) Versorgungszusage .....	671
aa) Freie Entscheidung des Arbeitgebers .....	671
bb) Einschränkung durch Anspruch auf Entgeltumwandlung .....	672
cc) Leistungsversprechen/mögliche Rechtsgrundlage der Versorgungszusage .....	672
(1) Individuelle Vereinbarung .....	672
(2) Gesamtzusage und vertragliche Einheitsregelung .....	672
(3) Tarifvertrag/Opting-Out .....	673
(4) Betriebsvereinbarung .....	673
(5) Betriebliche Übung .....	676
(6) Gleichbehandlungsgrundsatz .....	676
dd) Inhalt der Versorgungszusage .....	678
b) Versorgungszweck .....	678
aa) Altersversorgung .....	678
bb) Invaliditätsversorgung .....	679
cc) Hinterbliebenenversorgung .....	679
4. Darstellung der unterschiedlichen Durchführungswege .....	681
a) interne Durchführungswege .....	681
aa) Direktzusage .....	681
bb) Unterstützungskasse .....	682
b) externe Durchführungswege .....	682
aa) Direktversicherung .....	682
bb) Pensionskasse .....	682
cc) Pensionsfonds .....	683
5. Schutz des Versorgungsanspruchs .....	683
a) Unverfallbarkeit .....	683
b) Anwartschaftsanpassung .....	685
c) Abfindungsverbot .....	686
d) Übertragung von Versorgungsanwartschaften und Versorgungsverpflichtungen .....	687
e) Auszehrungsverbot .....	687
f) Anpassungspflicht .....	688
g) Pensions-Sicherungs-Verein auf Gegenseitigkeit .....	691
h) Änderung der Auskunftspflichten nach § 4a BetrAVG .....	693
6. Sozialversicherungsrechtliche Grundzüge der betrieblichen Altersversorgung .....	694
a) Einführung .....	694
b) Beitragspflichten nach Durchführungs wegen .....	695
aa) Direktzusage .....	695
bb) Unterstützungskassenzusage .....	695
cc) Direktversicherung .....	695
dd) Pensionskasse .....	696
ee) Pensionsfonds .....	696
c) Förderbetrag zur betrieblichen Altersversorgung (BAV- Förderbetrag) .....	697
d) Einschränkungen .....	697
II. Durchführungswege mit ihren steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Folgen auf Arbeitgeber- und Arbeitnehmerseite .....	698
1. Die unterschiedlichen Durchführungswege der betrieblichen Altersversorgung .....	698

<b>2. Externe Durchführungswege – steuerliche Behandlung in der Ansparsphase .....</b>	<b>700</b>
a) Direktversicherung .....	700
aa) Begriff .....	700
bb) Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 63 EStG .....	701
(1) Allgemeines .....	701
(a) Rechtsentwicklung .....	701
(b) Ausländische Versicherungsunternehmen .....	701
(2) Voraussetzungen für die Steuerfreiheit (§ 3 Nr. 63 S. 1 EStG) .....	702
(a) Arbeitgeberbeiträge zum Aufbau einer kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung .....	703
(aa) Aufbau einer betrieblichen Altersversorgung .....	703
(bb) kapitalgedeckte Versorgungsanwartschaft .....	704
(cc) Arbeitgeberbeiträge .....	705
(b) Beitragsleistung im ersten Dienstverhältnis .....	706
(c) Leistungsarten .....	707
(aa) Zugesagte Alters-, Invaliditäts- oder Hinterbliebenenleistungen .....	707
(bb) Auszahlungsarten (Rente/Auszahlungsplan) .....	709
(3) Höchstbetrag (§ 3 Nr. 63 S. 1 EStG) .....	710
(a) Allgemeines .....	710
(b) Beitragsbemessungsgrenze .....	711
(c) Höchstbetrag .....	711
(4) Verzicht auf die Steuerfreiheit zugunsten der Riester-Förderung (§ 3 Nr. 63 S. 2 EStG) .....	713
(5) Freistellungsvolumen bei Auflösung des Arbeitsverhältnisses (§ 3 Nr. 63 S. 3 EStG) .....	714
(6) Nachholung bei ruhenden Arbeitsverhältnissen (§ 3 Nr. 63 S. 4 EStG) .....	715
cc) Pauschalbesteuerung nach § 40b EStG aF .....	716
(1) Allgemeines .....	716
(2) Voraussetzungen für die Weiteranwendung der Pauschalbesteuerung nach § 40b EStG aF für Zeiträume nach dem 31.12.2004 und vor dem 1.1.2018 .....	718
(a) Altzusage .....	718
(b) Keine Anwendung des vorrangigen § 3 Nr. 63 EStG .....	720
(3) Tatbestandsmerkmale des § 40b EStG in der am 31.12.2004 geltenden Fassung .....	721
(a) Allgemeines .....	721
(b) Arbeitgeberzuwendungen .....	721
(c) erstes Dienstverhältnis .....	721
(d) Aufbau einer betrieblichen Altersversorgung .....	721
(e) Vorliegen besonderer Versicherungsbedingungen .....	722
(4) Bemessungsgrundlage für die pauschale Lohnsteuer .....	723
(5) Höchstbetrag .....	723
(6) Vervielfältigungsregelung nach § 40b Abs. 2 S. 3 und 4 EStG aF .....	724
dd) BAV-Förderbetrag .....	725
(1) Allgemeines .....	725
(2) Begünstigte Arbeitnehmer .....	726
(a) erstes Dienstverhältnis .....	726

(b) Arbeitslohn unterliegt dem inländischen Lohnsteuerabzug .....	726
(c) Geringverdiener .....	726
(3) Begünstigte Arbeitgeber .....	727
(4) Begünstigte Beiträge .....	728
(a) Beiträge zu einer kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung .....	728
(b) keine „Zillmerung“ .....	728
(c) Auszahlungsarten (Rente/Auszahlungsplan) .....	728
(d) Beiträge zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn .....	728
(e) Beiträge des Arbeitgebers .....	730
(f) Mindestbetrag .....	730
(5) Höhe des Förderbetrags .....	731
(6) Steuer- und Beitragsfreiheit .....	732
(7) Auszahlung und Korrektur des Förderbetrags .....	732
(8) Rückgewährung des Förderbetrags .....	732
(9) Aufzeichnungspflichten .....	733
(10) Anwendbarkeit anderer Vorschriften .....	733
ee) Riester-Rente .....	733
(1) Allgemeines .....	734
(2) Begünstigte Personengruppen .....	736
(a) Unmittelbare Förderberechtigung .....	736
(b) mittelbare Förderberechtigung .....	738
(3) Altersvorsorgebeiträge (§ 82 EStG) .....	739
(a) Altersvorsorgevertrag – Beiträge iSd § 82 Abs. 1 EStG .....	739
(b) Beiträge zum Aufbau einer kapitalgeckten betrieblichen Altersversorgung .....	739
(c) Zeitliche Zuordnung der Beiträge .....	740
(4) Altersvorsorgezulage .....	741
(a) Förderhöhe .....	741
(b) Mindesteigenbeitrag .....	742
(5) Sonderausgabenabzug .....	744
(6) Wohn-Riester .....	747
(7) Schädliche Verwendung .....	747
(8) Verfahren .....	749
(a) Zulageantrag .....	749
(b) Festsetzungsverfahren .....	751
(c) Überprüfungsverfahren .....	751
(d) Verfahren bei schädlicher Verwendung (§ 94 EStG) .....	752
b) Pensionskasse .....	753
aa) Begriff .....	753
bb) Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 63 EStG .....	754
(1) Allgemeines .....	754
(2) Besonderheiten im Vergleich zur Direktversicherung .....	754
cc) Pauschalbesteuerung nach § 40b EStG aF .....	754
(1) Voraussetzungen für die Weiteranwendung des § 40b EStG in der am 31.12.2004 geltenden Fassung .....	754
(2) Tatbestandsmerkmale des § 40b EStG in der am 31.12.2004 geltenden Fassung .....	755
(3) Vervielfältigung des pauschal besteuerten Beitragsvolumens .....	755
dd) BAV-Förderbetrag .....	755

ee) Riester-Förderung .....	755
ff) Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 56 EStG bei umlagefinanzierten Pensionskassen .....	755
(1) Allgemeines .....	755
(2) Voraussetzungen für die Steuerfreiheit (§ 3 Nr. 56 S. 1 EStG) .....	756
(3) Höchstbetrag (§ 3 Nr. 56 S. 1 letzter Halbsatz und S. 2 EStG) .....	756
gg) Pauschalbesteuerung nach § 40b EStG bei umlagefinanzierten Pensionskassen .....	757
(1) Allgemeines .....	757
(2) Voraussetzungen für die Pauschalierung nach § 40b Abs. 1 EStG in der ab 2005 geltenden Fassung .....	758
(3) Höchstbetrag (§ 40b Abs. 2 EStG) .....	758
(4) Pauschalbesteuerungspflicht für Sonderzahlungen .....	758
c) Pensionsfonds .....	759
aa) Begriff .....	759
bb) Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 63 EStG .....	759
cc) BAV-Förderbetrag .....	759
dd) Riester-Förderung .....	759
ee) Übernahme bestehender Versorgungsanwartschaften (§ 3 Nr. 66 EStG) .....	759
d) Aufzeichnungs- und Übermittlungspflichten .....	760
aa) Allgemeines .....	760
bb) Lohnsteuerliche Aufzeichnungs- und Mitteilungspflichten im Rahmen der betrieblichen Altersversorgung .....	761
(1) Aufzeichnungen zum Lohnkonto (insb. § 4 Abs. 2 Nr. 7, 8 LStDV) .....	761
(2) Besondere Aufzeichnungspflichten im Rahmen der betrieblichen Altersversorgung (§ 5 Abs. 1 LStDV) .....	761
(a) Datenübermittlung an die Versorgungseinrichtung (§ 5 Abs. 2 LStDV) .....	761
(b) Ausnahme von der Mitteilungspflicht (§ 5 Abs. 3 S. 1 LStDV) .....	762
(c) Fiktion der steuerfreien Behandlung (§ 5 Abs. 3 S. 2 LStDV) .....	762
(3) Mitteilungspflichten des Arbeitgebers und der Unterstützungskasse nach § 6 AltvDV .....	762
(a) Jährliche Mitteilung der individuell besteuerten Beiträge (§ 6 Abs. 1 AltvDV) .....	762
(b) Ausnahmen von der Mitteilungspflicht (§ 6 Abs. 2 AltvDV) .....	762
(c) Verzicht auf die Riester-Förderung (§ 6 Abs. 3 AltvDV) .....	763
(d) Fiktion der steuerlichen Behandlung bei fehlender Mitteilung des Arbeitgebers oder Verzicht des Arbeitnehmers (§ 6 Abs. 4 AltvDV) .....	763
3. Besteuerung der Leistungen aus der betrieblichen Altersversorgung ..	763
a) Externe Durchführungswege .....	763
aa) Grundsatz .....	763
bb) Besteuerung von Leistungen, die auf geförderten Beiträgen beruhen .....	764

cc) Besteuerung von Leistungen, die auf ungeförderten Leistungen beruhen .....	764
(1) Überblick .....	764
(2) Rentenleistungen (§ 22 Nr. 5 S. 2 Buchst. a EStG) .....	765
(3) Andere Leistungen aus Versicherungsverträgen, Pensionsfonds, Pensionskassen und Direktversicherungen (§ 22 Nr. 5 S. 2 Buchst. b EStG) .....	765
(4) Andere Leistungen (§ 22 Nr. 5 S. 2 Buchst. c EStG) .....	766
dd) Besteuerung von Leistungen, die auf geförderten und ungeförderten Beiträgen beruhen .....	766
ee) Sonderfälle bei der Besteuerung .....	767
(1) Besteuerung bei schädlicher Verwendung nach Riester-Förderung (§ 22 Nr. 5 S. 3 EStG) .....	767
(2) Wohnförderkonto .....	767
(3) Besteuerung nach interner Teilung beim Versorgungsausgleich .....	767
ff) Leistungsmittelung des Anbieters (§ 22 Nr. 5 S. 7 EStG) .....	768
gg) Erstattung von Abschluss- oder Vertriebskosten (§ 22 Nr. 5 S. 8 EStG) .....	768
hh) Ableitung der Besteuerung nach Versorgungsausgleich oder Übertragung auf den neuen Arbeitgeber (§ 22 Nr. 5 S. 9 ff. EStG) .....	768
ii) Besteuerung von Kleinbetragsrenten (§ 22 Nr. 5 S. 13 EStG) .....	769
jj) Werbungskostenpauschbetrag (§ 9a S. 1 Nr. 3 EStG) .....	769
kk) Rentenbezugsmittelung nach § 22a EStG .....	770
(1) Allgemeines .....	770
(2) Inhalt der Rentenbezugsmittelung (§ 22a Abs. 1 S. 1 EStG) .....	770
(3) Information des Leistungsempfängers (§ 22a Abs. 3 EStG) .....	771
b) Interne Durchführungswege .....	771
aa) Allgemeines .....	771
bb) Versorgungsfreibetrag und Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag .....	772
(1) Allgemeines .....	772
(2) Berechnung des Versorgungsfreibetrages .....	772
(3) Jahr des Versorgungsbeginns .....	773
(4) Zeitanteilige Berücksichtigung des Versorgungsfreibetrags und des Zuschlags zum Versorgungsfreibetrag .....	773
(5) Neuberechnung des Versorgungsfreibetrags .....	773
(6) Mehrere Versorgungsbezüge .....	774
(7) Hinterbliebenenversorgung .....	775
(8) Abfindung eines Versorgungsbezugs .....	775
(9) Andere Kapitalauszahlungen anstelle laufender Versorgungsbezüge .....	776
(10) Ermittlung der Freibeträge durch den Arbeitgeber beim Lohnsteuerabzug .....	776
(11) Werbungskosten-Pauschbetrag .....	776
(12) Aufzeichnungs- und Bescheinigungspflichten .....	776
4. Portabilität .....	777
a) Steuerfreie Übertragung wegen Arbeitgeberwechsels nach § 3 Nr. 55 EStG .....	777
aa) Allgemeines .....	777
bb) Steuerfreier Übertragungswert nach § 3 Nr. 55 S. 1 EStG .....	777

cc) Steuerfreier Übertragungswert nach § 3 Nr. 55 S. 2 EStG ...	778
dd) Fiktion der Einkünfte nach § 3 Nr. 55 S. 3 EStG .....	778
b) Steuerfreie Übertragung zwischen externen Versorgungseinrichtungen oder auf einen Riester-Vertrag nach § 3 Nr. 55c EStG ...	778
aa) Übertragung zwischen externen betrieblichen Versorgungseinrichtungen .....	778
bb) Übertragung auf einen Riester-Vertrag .....	778
c) Übernahme der Versorgungsverpflichtung im Störfall (§ 3 Nr. 65 EStG) .....	779
<b>III. Betriebliche Altersversorgung und Bilanzrecht (HGB, IFRS, StB) .....</b>	<b>779</b>
1. Überblick und neuere Entwicklungen .....	779
2. Handelsrecht .....	781
a) Bilanzierungsgrundsätze .....	781
b) Deckungs- bzw. Planvermögen .....	783
c) Diskontierung .....	784
d) Übergangsregelung .....	785
3. Steuerrecht .....	785
a) Pensionsrückstellung nach § 6a EStG .....	785
aa) Rechtsverbindliche Zusage .....	786
bb) Schriftform .....	786
cc) Gewinnabhängige Beziege .....	787
dd) Keine schädlichen Widerrufsvorbehalte .....	787
ee) Dienstverhältnis zum Unternehmen oder anderes Rechtsverhältnis .....	787
ff) Frühestmögliche Bildung der Pensionsrückstellung .....	787
b) Höhe der Pensionsrückstellung .....	788
aa) Teilwertverfahren des § 6a EStG .....	788
bb) Zuführung und Nachholverbot .....	791
cc) Überversorgung .....	791
dd) Passivierung „angeschaffter“ Pensionsrückstellungen .....	792
c) Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft .....	793
aa) Allgemeines .....	793
bb) Besonderheiten bei beherrschenden Gesellschafter- Geschäftsführern .....	795
(1) Beherrschung .....	795
(2) Rückwirkungsverbot .....	795
(3) Ernsthaftigkeit .....	795
(4) Probezeit .....	796
(5) Erdienbarkeit .....	796
(6) Angemessenheit .....	797
(7) Finanzierbarkeit .....	797
(8) Kapitalabfindungen .....	798
(9) Fortführung des Dienstverhältnisses nach Eintritt des Versorgungsfalls .....	798
d) Geschäftsführer einer Personengesellschaft .....	799
e) GmbH & Co. KG: Pensionszusage durch die Komplementär-GmbH	799
f) Übertragung von Versorgungsverpflichtungen und Versorgungsanwartschaften auf Pensionsfonds .....	800
4. Einzelheiten zu steuerlichen Fragestellungen .....	801
a) Abfindungsklauseln .....	801
aa) Schriftform und Eindeutigkeitsgebot .....	802
bb) Auslegungsfähigkeit der Abfindungsklauseln .....	802

b) Steuerfolgen beim beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer durch die Übernahme der Pensionszusage gegen eine Ablösungszahlung und Wechsel des Durchführungswegs .....	806
c) „Entsorgung“ von Pensionszusagen anhand eines Praxisfalles .....	809
aa) Pensionsverzicht .....	810
bb) Abfindung des Pensionsanspruchs .....	810
cc) Übertragung der Verpflichtung auf externe Versorgungsträger .....	811
dd) Übertragung der Verpflichtung auf eine „Rentner-GmbH“ .....	811
ee) Zurückbleiben der L-GmbH als „Rentner-GmbH“ .....	812
ff) Vollständige Übertragung der L-GmbH auf das Besitzunternehmen .....	812
gg) Zusatzüberlegung: Absicherung der Gewerblichkeit des (bisherigen) Besitzunternehmens über eine gewerbliche Prägung .....	813
d) Vorgezogener Ruhestand .....	813
aa) Allgemeines .....	813
bb) Auswirkung der neuen BFH-Rechtsprechung bei Vereinbarung einer flexiblen Altersgrenze .....	814
e) Nebeneinander von Pension und Gehalt .....	815
f) Arbeitszeitkonten .....	816
aa) Problemstellung und bisherige Linie der Finanzverwaltung ..	816
bb) Zusatzprobleme bei Organen von Kapitalgesellschaften .....	817
cc) Die BFH-Entscheidung aus 2018 (BFH 22.2.2018 – VI R 17/16, BStBl. II 2019, 496) .....	817
dd) Reaktion der Finanzverwaltung und Folgen für die Praxis ..	818
ee) Wechselfälle .....	819
g) Einzelheiten zur Erdienbarkeit von Pensionszusagen .....	819
aa) Grundsätze .....	819
bb) Das „Risiko-Urteil“ aus 2016 .....	820
cc) Entwarnung durch den BFH .....	820
h) Grundsätze und Entwicklungen zur Überversorgung .....	821
aa) Hintergrund .....	821
bb) Die BFH-Entscheidung I R 4/15 (BFH 20.12.2016 – I R 4/15, BStBl. II 2017, 678): Bestätigung der 75 %-Grenze .....	822
(1) Sachverhalt .....	822
(2) Entscheidung des BFH .....	823
cc) Die BFH-Entscheidung VI R 4/16 (BFH 23.8.2017 – VI R 4/16, BStBl. II 2018, 208): Überversorgungsprüfung nur für künftige Ansprüche .....	823
(1) Sachverhalt .....	823
(2) Die Entscheidung des BFH .....	823
(3) Status quo .....	824
(4) Gehaltsherabsetzung bei einer endgehaltsabhängigen Pensionszusage. ....	826
(5) BFH zu Dynamisierungsklauseln und Überversorgung ..	827
i) Übernahmefolgegewinn im Rahmen von Umwandlungsvorgängen bei Pensionszusagen .....	829
aa) Sachverhalt .....	829
bb) Lösung .....	830
5. IFRS .....	832
a) Ausgangspunkt .....	832
b) Altersvorsorgepläne .....	833

<b>O. Veranlagung der Arbeitnehmer zur Einkommensteuer .....</b>	836
I. Überblick .....	836
1. Systematik und Bedeutung .....	837
2. Rechtsentwicklung .....	838
3. Verhältnis zu anderen Regelungskomplexen .....	838
a) Allgemeine Veranlagungsvorschrift des § 25 EStG, elektronische Erklärung .....	838
b) Verhältnis zum Lohnsteuerabzug und zum Anrechnungsverfahren nach § 36 EStG .....	840
c) Arbeitnehmerveranlagung und beschränkt Steuerpflichtige .....	840
d) Verhältnis zu Vorschriften der AO .....	841
II. Veranlagungstatbestände, § 46 Abs. 2 EStG .....	841
1. Gemeinsame Voraussetzungen für alle Veranlagungstatbestände .....	841
2. Tatbestände der Amtsveranlagung (§ 46 Abs. 2 Nr. 1–7 EStG) .....	842
a) Geringfügige steuerpflichtige oder dem Progressionsvorbehalt unterliegende Einkünfte (Abs. 2 Nr. 1) .....	842
aa) Nebeneinkünfte (1. Alternative) .....	843
bb) Progressionsvorbehalt (2. Alternative) .....	843
b) Mehrere Dienstverhältnisse (Abs. 2 Nr. 2) .....	843
c) Pauschal berücksichtigte Vorsorgeaufwendungen (Abs. 2 Nr. 3) ..	844
d) Beiderseitiger Lohnbezug von Ehegatten/Lebenspartnern (Abs. 2 Nr. 3a) .....	845
e) Ermittlung eines Freibetrags (Abs. 2 Nr. 4) .....	846
f) Elternpaar ohne Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG (Abs. 2 Nr. 4a) .....	846
g) Sonstiger Bezug (Abs. 2 Nr. 5) .....	847
h) Nichtvorlage der Lohnsteuerbescheinigung aus früheren Dienstverhältnissen (Abs. 2 Nr. 5a) .....	847
i) Eheauflösung und Wiederheirat im selben VZ (Abs. 2 Nr. 6) .....	847
j) Im Ausland Ansässige (Abs. 2 Nr. 7) .....	848
3. Antragsveranlagung (Abs. 2 Nr. 8) .....	848
a) Allgemeines .....	848
b) Antrag und Form .....	848
c) Antragsrücknahme .....	849
d) Ablehnung des Antrags .....	849
4. Antragsveranlagung (Abs. 2 Nr. 9) .....	850
III. Härteausgleich .....	850
1. Allgemeines, Zweck und Umfang .....	850
2. Härteausgleichsbetrag nach § 46 Abs. 3 EStG .....	850
3. Erweiterter Härteausgleich (Abs. 5) .....	851
IV. Abgeltungswirkung .....	852
<b>P. Mitarbeiter- und Managementbeteiligungen .....</b>	853
I. Grundlagen der Mitarbeiterbeteiligung .....	854
1. Historische Entwicklung der Mitarbeiterbeteiligung .....	855
a) Die Entwicklung der Mitarbeiterkapitalbeteiligung von 1918–1945 .....	855
b) Die Entwicklung der Mitarbeiterkapitalbeteiligung von 1945–1990 .....	855
c) Aktuelle Entwicklung und Tendenzen .....	856
2. Formen der Mitarbeiterbeteiligung .....	856
a) Erfolgsbeteiligungen .....	857
aa) Leistungsbeteiligung .....	857

bb) Ertragsbeteiligungen .....	857
cc) Gewinnbeteiligungen .....	857
b) Kapitalbeteiligungen .....	858
3. Gründe für die Einführung von Mitarbeiterbeteiligungen .....	858
a) Finanzierung des Unternehmens .....	859
b) Steigerung der Produktivität .....	859
c) Mitarbeiterbindung und Motivation .....	859
d) Der Mitarbeiter als Unternehmer .....	860
e) Vermögensbildung und Altersvorsorge der Arbeitnehmer .....	861
f) Kapitalbeteiligung als Mittel zur Umverteilung .....	861
g) Zusammenfassung .....	861
4. Arbeitsrechtliche Aspekte der Begründung von	
Mitarbeiterbeteiligungen .....	862
a) Einzelvertragliche Regelungen .....	862
b) Betriebsvereinbarungen .....	863
c) Gesamtzusage .....	863
d) Betriebliche Übung .....	864
5. Ökonomie, Bilanzierung und Bewertung .....	864
a) Wirtschaftliche Zielgrößen für Mitarbeiterbeteiligungen .....	865
b) Auswirkungen auf die Gewinn- und Verlustrechnung .....	866
aa) Bonusmodelle .....	866
(1) Bilanzierung nach HGB .....	866
(2) Bilanzierung nach IFRS .....	867
bb) Kapitalbeteiligungen .....	868
(1) Bilanzierung nach HGB .....	868
(2) Bilanzierung nach IFRS .....	869
6. Weitere relevante Themen .....	870
a) Allgemeine Geschäftsbedingungen bei Mitarbeiterbeteiligungen .....	870
aa) Gesellschaftsrechtliche Beteiligungsformen .....	870
bb) Schuldrechtliche Beteiligungen .....	871
b) Prospektpflichten .....	871
aa) Prospekt-VO und Wertpapierprospektgesetz .....	872
(1) Bestehen einer Prospektpflicht .....	872
(2) Ausnahmen von der Prospektpflicht .....	873
(3) Erleichterungen der Prospektpflicht .....	875
bb) Pflichten nach dem Vermögensanlagengesetz .....	875
cc) Pflichten nach dem KAGB .....	876
II. Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen .....	876
1. Lohnsteuer auf Mitarbeiterbeteiligungen .....	876
2. Besteuerung von Erfolgsbeteiligungen .....	877
a) Zahlungsverpflichtung des Arbeitgebers .....	877
b) Zahlungsverpflichtung Dritter .....	878
c) Sozialversicherungspflicht .....	878
d) Steuerlicher Betriebsausgabenabzug .....	878
aa) Verdeckte Gewinnausschüttung .....	879
bb) Verdeckte Einlage bei Drittvergütung .....	880
e) Zufluss: Sonderfälle bei Erfolgsbeteiligungen .....	880
aa) Fälligkeit von Ansprüchen und Verfügungsbeschränkungen .....	881
bb) Stundung oder Darlehen: Voraussetzungen einer Novation .....	881
3. Besteuerung von Kapitalbeteiligungen im Allgemeinen .....	882
a) Abgrenzung der Einkünfte aus Kapitalvermögen von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit .....	882

b) Besteuerung beim Arbeitnehmer .....	883
aa) Besteuerung bei Erwerb der Mitarbeiterkapitalbeteiligung .....	884
(1) Maßgeblicher Bewertungszeitpunkt .....	885
(2) Relevanz von Verfügungsbeschränkungen .....	887
bb) Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums an einer Mitarbeiterkapitalbeteiligung .....	887
(1) Wirtschaftliches Eigentum an Kapitalinstrumenten .....	888
(a) Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften .....	888
(b) Erwerbsoptionen .....	889
(c) Wirtschaftliches Eigentum bei indirekten Beteiligungen, § 39 Abs. 2 AO .....	890
(2) § 39 Abs. 2 Nr. 1 S. 2 AO .....	890
(3) § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO .....	890
cc) Überlagerung der Kapitalüberlassung durch das Arbeitsverhältnis .....	891
(1) Konkurrenz zwischen Einkünften aus Kapitalvermögen und Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit .....	891
(2) Relevante Abgrenzungssindizien .....	892
dd) Abzug von Werbungskosten im Zusammenhang mit Mitarbeiterbeteiligungen .....	893
(1) Verluste aus Gesellschaftsanteilen .....	894
(2) Verluste aus Gesellschafterdarlehen und Bürgschaften .....	894
c) Besteuerung beim Arbeitgeber oder anderen Zahlungsverpflichteten .....	894
4. Steuerliche Förderung von Mitarbeiterkapitalbeteiligungen .....	895
a) Förderung nach dem 5. VermBG .....	896
aa) Historie der Vermögensbeteiligungsgesetze .....	896
bb) Begünstigte .....	898
cc) Begünstigte Anlageformen .....	898
(1) Sparvertrag über Wertpapiere oder andere Vermögensbeteiligungen, §§ 2 Abs. 1 Nr. 1, 4 5. VermBG .....	898
(a) Sperrfrist .....	899
(b) Katalog begünstigter Wertpapiere .....	899
(2) Wertpapier-Kaufvertrag mit dem Arbeitgeber gemäß §§ 2 Abs. 1 Nr. 2, 5 5. VermBG .....	900
(a) Beteiligungs-Vertrag und Beteiligungs-Kaufvertrag mit dem Arbeitgeber oder mit fremden Unternehmen, §§ 2 Abs. 1 Nr. 3, 6, 7 5. VermBG .....	900
(b) Verträge nach dem Wohnungsbau-Prämiengesetz (Wohnraumförderung) gemäß § 2 Abs. 1 Nr. 4 5. VermBG .....	901
(c) Anlagen zum Wohnungsbau, § 2 Abs. 1 Nr. 5 5. VermBG .....	901
(d) Geldsparvertrag gemäß §§ 2 Abs. 1 Nr. 6, 8 5. VermBG .....	902
(e) Kapitalversicherungsvertrag gemäß §§ 2 Abs. 1 Nr. 7, 9 5. VermBG .....	902
(f) Forderungen aus Genossenschaftsmitgliedschaften und GmbH-Beteiligungen nach Kündigung gemäß § 2 Abs. 1 Nr. 8 5. VermBG .....	902
dd) Insolvenzschutz, § 2 Abs. 5a 5. VermBG .....	902
ee) Vermögenswirksame Leistungen .....	903

ff) Arbeitnehmer-Sparzulage .....	903
gg) Verfahrensregelungen .....	904
b) Steuerfreibetrag gemäß § 3 Nr. 39 EStG .....	904
aa) Begünstigte Personen .....	905
bb) Begünstigte Vermögensbeteiligungen .....	905
cc) Bewertung .....	906
dd) Rechtsfolge: Steuerfreier Sachbezug in Höhe von 1.440 EUR .....	906
c) Steuerstundung gemäß § 19a EStG nF .....	906
5. Verfahrensrechtliche Fragen zur Klärung der Lohnsteuerpflicht von Mitarbeiterbeteiligungen .....	907
a) Klärungsbedürftige Sachverhalte .....	907
b) Lohnsteueranrufungsauskunft .....	908
c) Einspruchsverfahren .....	909
d) Betriebsprüfungen .....	910
e) Angaben zur Mitarbeiterkapitalbeteiligung in der Lohnsteueranmeldung und Einkommensteuererklärung .....	910
III. Gestaltung von Mitarbeiterbeteiligungen und Besteuerung im Einzelfall .....	911
1. Variable Vergütungsbestandteile .....	912
a) Gesetzliche Leitlinien und Grenzen für variable Vergütungsbestandteile .....	913
aa) Phantom Shares als Genussrechte? .....	913
bb) Die Mannesmann-Entscheidung .....	914
cc) Rechtsfolgen bei Verstößen .....	914
b) Tantiemen, Short Term Incentives und Boni .....	914
c) Long Term Incentive Plans .....	915
aa) Phantom Shares .....	916
bb) Virtuelle Optionen/Stock Appreciation Rights .....	917
cc) Exit Boni .....	917
dd) Gewinnbeteiligungen, Bonus Banks uÄ .....	918
2. Fremdkapitalinstrumente .....	918
a) Formen der Fremdkapitalbeteiligung für Mitarbeiter .....	919
b) Regulatorische Anforderungen .....	919
c) Besteuerung beim Arbeitnehmer .....	920
aa) Zufluss bei Kapitalisierung .....	921
bb) Ausnahme von der Abgeltungsteuer bei nahestehenden Personen .....	922
cc) Zinszahlungen als Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit .....	923
dd) Forderungsausfall .....	923
3. Mezzanine Kapitalinstrumente .....	924
a) Stille Gesellschaft .....	924
aa) Typische und atypische stille Gesellschaft .....	925
bb) Mezzanine Ausgestaltung .....	926
cc) Besteuerung .....	926
(1) Steuerliche Abgrenzung von atypischer und typischer stiller Gesellschaft .....	926
(2) Besteuerung der atypisch stillen Gesellschaft .....	927
(3) Besteuerung der typisch stillen Gesellschaft .....	928
b) Genussrechte .....	928
aa) Ausgestaltung des Genussrechtsvertrags .....	928
bb) Abgrenzung zu anderen Beteiligungsformen .....	929

cc) Bilanzierung von Genussrechten bei der emittierenden Körperschaft .....	930
(1) Abgrenzung von Eigenkapital zu Fremdkapital .....	930
(2) Besteuerung beim Emittenten .....	930
(a) Kapitalgesellschaft als Emittent .....	930
(b) Personengesellschaft als Emittent .....	931
dd) Besteuerung beim Genussrechtsinhaber .....	932
4. Optionen und Wandelanleihen .....	932
a) Aktienoptionen bzw. Stock Options .....	932
aa) Vertragsinhalt .....	933
bb) Verfahren und Zuständigkeiten .....	934
cc) Einzelheiten zur Mittelbereitstellung .....	935
(1) Bedingtes Kapital .....	935
(2) Genehmigtes Kapital .....	936
(3) Erwerb eigener Aktien .....	936
(a) § 71 Abs. 1 Nr. 2 AktG .....	937
(b) § 71 Abs. 1 Nr. 8 AktG .....	937
(c) Gegenüberstellung der Ermächtigungsnormen .....	937
dd) Ausgabe von Aktienoptionen an die Mitarbeiter .....	938
ee) Übertragbarkeit .....	938
ff) Sonstiges .....	938
b) Optionen auf GmbH-Anteile .....	938
aa) Abschluss einer Optionsvereinbarung mit dem Mitarbeiter ..	939
bb) Form der Optionsvereinbarung .....	939
cc) Ausgestaltung der Optionen .....	939
dd) Einzelheiten zur Mittelbereitstellung .....	940
(1) Durchführung einer regulären Kapitalerhöhung .....	940
(2) Kapitalerhöhung auf Grundlage eines genehmigten Kapitals .....	940
(3) Erwerb eigener Anteile .....	940
(4) Erwerb der Anteile von einem Dritten .....	941
c) Steuerliche Behandlung der Optionen .....	941
aa) Steuerliche Behandlung beim Arbeitnehmer .....	941
bb) Bewertung des geldwerten Vorteils .....	942
d) Options- und Wandelanleihen .....	943
aa) Ausgestaltung von Wandel- und Optionsanleihen .....	943
bb) Steuerliche Behandlung beim Arbeitnehmer .....	944
5. Eigenkapitalbeteiligungen .....	945
a) Direktbeteiligungen .....	946
aa) Mitarbeiteraktien .....	946
(1) Möglichkeiten der Kapitalbeschaffung .....	946
(a) Reguläre Kapitalerhöhung .....	946
(b) Schaffung eines genehmigten Kapitals .....	947
(c) Schaffung eines bedingten Kapitals .....	948
(d) Übertragung eigener Aktien .....	948
(2) Ausgestaltung der Ausgabekonditionen .....	948
(3) Beendigung des Arbeitsverhältnisses .....	949
(4) Steuerliche Behandlung .....	949
bb) GmbH-Geschäftsanteile .....	949
(1) Modifikation der Gesellschafterrechte .....	949
(2) Begrenzung des Gewinnbezugsrechts .....	950
(3) Begrenzung der Stimmrechte .....	950
(4) Begrenzung der Übertragbarkeit .....	951

(5) Sonstige Erfordernisse .....	951
(6) Steuerliche Behandlung .....	951
cc) Personengesellschaftsanteile .....	951
dd) Restricted Stock Units, Restricted Shares und Performance Shares .....	952
b) Indirekte Beteiligungen .....	952
aa) Beteiligung über Personengesellschaften .....	952
(1) Kommanditgesellschaft .....	953
(a) Gründung .....	953
(b) Wesentlicher Inhalt des Gesellschaftsvertrags .....	954
(c) Erwerb der Beteiligung an der Arbeitgebergesellschaft durch die Kommanditgesellschaft .....	954
(d) Gesellschafter- oder Co-Investmentvereinbarung .....	955
(e) Beteiligung weiterer Mitarbeiter an der Kommanditgesellschaft .....	955
(f) Steuerliche Behandlung .....	955
(2) Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) .....	957
(a) Gründung .....	957
(b) Wesentlicher Inhalt des Gesellschaftsvertrags .....	958
(c) Erwerb der Beteiligung an der Arbeitgebergesellschaft .....	959
(d) Beteiligung weiterer Mitarbeiter an der Kommanditgesellschaft .....	959
(e) Steuerliche Behandlung .....	959
bb) Treuhand .....	959
(1) Vor- und Nachteile der Treuhand als Mitarbeiterbeteiligungsstruktur .....	960
(2) Begründung des Treuhandverhältnisses .....	960
(a) Arten der Treuhand .....	960
(b) Formerfordernisse .....	961
(c) Gesellschaftsrechtliche Vorgaben .....	962
(3) Rechtsbeziehungen innerhalb des Treuhandverhältnisses .....	962
(4) Beendigung des Treuhandverhältnisses .....	964
(5) Steuerliche Anerkennung der Treuhand .....	964
cc) Unterbeteiligung .....	966
(1) Vor- und Nachteile der Unterbeteiligung als Mitarbeiterbeteiligungsstruktur .....	966
(2) Begründung einer Unterbeteiligung .....	966
(a) Arten der Unterbeteiligung .....	967
(b) Form .....	968
(c) Gesellschaftsrechtliche Vorgaben .....	968
(3) Rechtsbeziehungen innerhalb der Unterbeteiligung .....	969
(4) Beendigung der Unterbeteiligung .....	970
(5) Abgrenzung zu anderen Beteiligungsformen .....	970
(a) Stille Gesellschaft .....	970
(b) Treuhand .....	970
(c) Partiarisches Darlehen .....	971
(6) Steuerliche Behandlung der Unterbeteiligung .....	971
(a) Besteuerung der typischen Unterbeteiligung .....	971
(b) Besteuerung der atypischen Unterbeteiligung .....	972
c) Exkurs: Transparenzregister .....	974
aa) Mitteilungspflicht .....	974
bb) Angabepflicht .....	975

cc) Mitteilungsfiktion .....	975
dd) Sanktionen bei Verstoß gegen Mitteilungspflichten .....	975
<b>Q. Internationale Arbeitnehmerbesteuerung .....</b>	<b>976</b>
I. Überblick und Allgemeines .....	980
II. Nationaler Anknüpfungspunkt .....	982
1. Unbeschränkte Steuerpflicht mit Auslandsbezug .....	982
2. Beschränkte Steuerpflicht mit Inlandsbezug .....	983
a) Sachliche Steuerpflicht, § 49 EStG .....	984
aa) Laufende Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit .....	985
bb) Einkünfte von Arbeitnehmern im Ruhestand .....	991
b) Antragsmöglichkeit zur unbeschränkten Steuerpflicht .....	991
c) Zuständigkeit .....	992
d) Steuererhebung .....	993
aa) Grundfall Abgeltungswirkung, § 50 Abs. 2 EStG .....	993
bb) Veranlagungsverfahren, § 50 Abs. 1 EStG .....	996
cc) Steuererlass, Steuerpauschalierung, § 50 Abs. 4 EStG .....	1000
e) Erweiterte beschränkte Steuerpflicht, § 2 AStG .....	1001
f) Rechte und Pflichten beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer ..	1002
aa) Allgemeine Mitwirkungspflicht .....	1002
bb) Erweiterte Mitwirkungspflicht .....	1003
cc) Besondere Mitwirkungspflicht .....	1003
dd) Rechte des beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmers ..	1004
3. Wegzug ins Ausland/Zuzug aus dem Ausland .....	1005
III. Abkommensrechtliche Verteilung von Besteuerungsrechten .....	1006
1. Einführung in das Doppelbesteuerungsrecht .....	1006
a) Bestandteile .....	1007
b) Gliederung .....	1007
c) Begriffsbestimmung .....	1008
d) Persönlicher und Sachlicher Anwendungsbereich .....	1008
e) Bestimmung der Ansässigkeit .....	1009
f) Vermeidung der Doppelbesteuerung .....	1011
2. Besteuerungsrechtszuweisung bei Arbeitnehmereinkünften .....	1013
a) Grundsatz und Anwendungsreihenfolge .....	1013
b) Art. 15 Abs. 1 S. 2 OECD-MA 2017: Tätigkeitsprinzip .....	1014
c) Art. 15 Abs. 2 Buchst. a OECD-MA 2017: 183-Tage-Regelung .....	1014
d) Art. 15 Abs. 2 Buchst. b OECD-MA 2017: Kein Sitz des Arbeitgebers im Tätigkeitsstaat .....	1017
aa) Arbeitgeber mit Ansässigkeit im Tätigkeitsstaat .....	1018
bb) Wirtschaftliche Arbeitgeber .....	1019
cc) Personengesellschaft als Arbeitgeber .....	1021
dd) Vereinfachungsregelung .....	1022
ee) Gewerbliche Arbeitnehmerüberlassung .....	1022
e) Art. 15 Abs. 2 Buchst. c OECD-MA 2017: Keine Belastung einer Betriebsstätte im Tätigkeitsstaat mit dem Arbeitslohn .....	1024
3. Art. 15 Abs. 3 OECD-MA 2017: Sonderregelung für See- und Luftfahrt .....	1027
4. Grenzgänger .....	1028
5. Einkünfte von Geschäftsführungsorganen .....	1029
6. Sportler und Künstler .....	1029
7. Arbeitnehmer im öffentlichen Dienst .....	1030
8. Ruhegehälter .....	1031

9. Einkünfte von Studenten und Auszubildenden .....	1032
10. Dreiecksachverhalte .....	1032
11. Bestandteile und Aufteilung des Arbeitslohns in besonderen Fällen .....	1035
<b>IV. Vermeidung der Doppelbesteuerung .....</b>	<b>1037</b>
1. Freistellungsmethode, Art. 23A OECD-MA 2017 .....	1037
a) Progressionsvorbehalt, § 32b EStG .....	1038
b) Rückfallklauseln im DBA .....	1039
aa) subject-to-tax-Klausel .....	1040
bb) switch-over-Klausel .....	1042
cc) remittance-base-Klausel .....	1044
c) Rückfallklauseln im nationalen Recht .....	1044
aa) Treaty-override für Arbeitnehmer, § 50d Abs. 8 EStG .....	1046
bb) Qualifikationskonflikte und beschränkte Steuerpflicht, § 50d Abs. 9 EStG .....	1048
cc) Treaty-Override für Abfindungen, § 50d Abs. 12 EStG .....	1051
2. Anrechnungsmethode, Art. 23B OECD-MA 2017 .....	1053
a) Anrechnung der ausländischen Steuern, § 34c Abs. 1 EStG .....	1055
b) Wahlrecht zum Steuerabzug, § 34c Abs. 2 EStG .....	1057
c) Steuerabzug bei fehlender Anrechenbarkeit, § 34c Abs. 3 EStG .....	1057
d) Pauschalierung und Steuererlass, § 34c Abs. 5 EStG .....	1058
3. Auslandstätigkeitsvertrag (ATE) .....	1059
4. Sonderregelungen in aktuellen Krisenzeiten .....	1060
<b>V. DBA-Anwendung .....</b>	<b>1061</b>
1. Belgien .....	1065
a) Grundtatbestand, Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA-Belgien .....	1065
b) Bordpersonal, Art. 15 Abs. 3 DBA-Belgien .....	1066
c) Grenzgängerregelung .....	1066
d) Aufsichtsratsvergütungen und Geschäftsführer, Art. 16 DBA- Belgien .....	1066
e) Künstler und Sportler, Art. 17 DBA-Belgien .....	1067
f) Öffentlicher Dienst, Art. 19 DBA-Belgien .....	1067
g) Ruhegeehälter, Art. 18 DBA-Belgien .....	1069
h) Lehrtätigkeit, Art. 20 Abs. 1 DBA-Belgien .....	1069
i) Studenten und Auszubildende, Art. 20 Abs. 2 DBA-Belgien .....	1070
2. China .....	1070
a) Grundtatbestand, Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA-China .....	1071
b) Bordpersonal, Art. 15 Abs. 3 DBA-China .....	1072
c) Aufsichtsratsvergütungen und Geschäftsführer, Art. 16 DBA- China .....	1072
d) Künstler und Sportler, Art. 17 DBA-China .....	1072
e) Öffentlicher Dienst, Art. 19 DBA-China .....	1073
f) Ruhegeehälter, Art. 18 DBA-China .....	1073
g) Lehrtätigkeit, Art. 20 Abs. 1 und 2 DBA-China .....	1074
h) Studenten und Auszubildende, Art. 20 Abs. 3 DBA-China .....	1074
i) Antragsgebundene Freistellung vom Lohnsteuerabzug, Art. 28 DBA-China .....	1074
3. Dänemark .....	1075
a) Grundtatbestand, Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA-Dänemark .....	1075
b) Bordpersonal, Art. 15 Abs. 3 DBA-Dänemark .....	1076
c) Grenzgänger/gewerbliche Arbeitnehmerüberlassung .....	1077
d) Geschäftsführungsorgane, Art. 16 DBA-Dänemark .....	1077
e) Künstler und Sportler, Art. 17 Abs. 1 DBA-Dänemark .....	1078
f) Öffentlicher Dienst, Art. 19 DBA-Dänemark .....	1078

g) Ruhegehälter, Art. 18 DBA-Dänemark .....	1079
h) Studenten und Auszubildende, Art. 20 DBA-Dänemark .....	1079
4. Frankreich .....	1080
a) Grundtatbestand, Art. 13 Abs. 1 und 4 DBA-Frankreich .....	1080
b) Bordpersonal, Art. 13 Abs. 2 DBA-Frankreich .....	1081
c) Grenzgängerregelung, Art. 13 Abs. 5 DBA-Frankreich .....	1081
d) Gewerbliche Arbeitnehmerüberlassung, Art. 13 Abs. 6 DBA-Frankreich .....	1084
e) Aufsichtsratsvergütungen und Geschäftsführer .....	1084
aa) Aufsichtsratsvergütungen, Art. 11 DBA-Frankreich .....	1084
bb) Geschäftsführung, Art. 13 Abs. 7 DBA-Frankreich .....	1085
f) Künstler und Sportler, Art. 13b DBA-Frankreich .....	1085
g) Öffentlicher Dienst, Art. 14 DBA-Frankreich .....	1085
h) Ruhegehälter, Art. 13 Abs. 8 DBA-Frankreich .....	1086
i) Lehrtätigkeit, Art. 16 DBA-Frankreich .....	1087
j) Studenten und Auszubildende .....	1087
aa) Studenten und Auszubildende, Art. 17 DBA-Frankreich .....	1087
bb) Studenten in praktischer Ausbildung, Art. 13 Abs. 3 DBA-Frankreich .....	1088
5. Großbritannien .....	1088
a) Grundtatbestand, Art. 14 Abs. 1 und 2 DBA-Großbritannien .....	1088
b) Bordpersonal, Art. 14 Abs. 3 DBA-Großbritannien .....	1089
c) Geschäftsführungsorgane, Art. 15 DBA-Großbritannien .....	1089
d) Künstler und Sportler, Art. 16 Abs. 1 DBA-Großbritannien .....	1090
e) Öffentlicher Dienst, Art. 18 DBA-Großbritannien .....	1090
f) Ruhegehälter, Art. 17 DBA-Großbritannien .....	1091
g) Lehrtätigkeit, Art. 19 Abs. 1 DBA-Großbritannien .....	1091
h) Studenten und Auszubildende, Art. 19 Abs. 2 DBA-Großbritannien .....	1092
6. Italien .....	1092
a) Grundtatbestand, Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA-Italien .....	1092
b) Bordpersonal, Art. 15 Abs. 3 DBA-Italien .....	1092
c) Geschäftsführungsorgane, Art. 16 DBA-Italien .....	1093
d) Künstler und Sportler, Art. 17 Abs. 1 DBA-Italien .....	1093
e) Öffentlicher Dienst, Art. 19 DBA-Italien .....	1094
f) Ruhegehälter, Art. 18 DBA-Italien .....	1095
g) Lehrtätigkeit, Art. 21 DBA-Italien .....	1095
h) Studenten und Auszubildende, Art. 21 DBA-Italien .....	1095
7. Japan .....	1096
a) Grundtatbestand, Art. 14 Abs. 1 und 2 DBA-Japan .....	1096
b) Bordpersonal, Art. 14 Abs. 3 DBA-Japan .....	1096
c) Aufsichtsratsvergütungen und Geschäftsführer, Art. 15 DBA-Japan .....	1096
d) Künstler und Sportler, Art. 16 DBA-Japan .....	1097
e) Öffentlicher Dienst, Art. 18 DBA-Japan .....	1097
f) Ruhegehälter, Art. 17 DBA-Japan .....	1097
g) Studenten und Auszubildende, Art. 19 DBA-Japan .....	1097
h) DBA-Rückfallklauseln, Art. 22 DBA-Japan und Protokoll zum DBA-Japan .....	1097
i) Antragsgebundene Freistellung vom Lohnsteuerabzug, Art. 27 DBA-Japan .....	1098
8. Luxemburg .....	1099
a) Grundtatbestand, Art. 14 Abs. 1 und 2 DBA-Luxemburg .....	1099

b) Bordpersonal, Art. 14 Abs. 4 DBA-Luxemburg .....	1100
c) Grenzgängerregelung .....	1101
d) Gewerbliche Arbeitnehmerüberlassung, Art. 14 Abs. 3 DBA-Luxemburg .....	1102
e) Aufsichtsratsvergütungen und Geschäftsführer, Art. 15 DBA-Luxemburg .....	1102
f) Künstler und Sportler, Art. 16 DBA-Luxemburg .....	1102
g) Öffentlicher Dienst, Art. 18 DBA-Luxemburg .....	1103
h) Ruhegehälter, Art. 17 DBA-Luxemburg .....	1104
i) Lehrtätigkeit, Art. 19 Abs. 1 DBA-Luxemburg .....	1105
j) Studenten und Auszubildende, Art. 19 Abs. 2 DBA-Luxemburg .....	1106
9. Neuseeland .....	1106
a) Grundtatbestand, Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA-Neuseeland .....	1106
b) Bordpersonal, Art. 15 Abs. 3 DBA-Neuseeland .....	1106
c) Aufsichtsratsvergütungen und Geschäftsführer, Art. 16 DBA-Neuseeland .....	1107
d) Künstler und Sportler, Art. 17 DBA-Neuseeland .....	1107
e) Öffentlicher Dienst, Art. 19 DBA-Neuseeland .....	1107
f) Ruhegehälter, Art. 18 DBA-Neuseeland .....	1108
g) Lehrtätigkeit, Art. 20 Abs. 1 und 2 DBA-Neuseeland .....	1109
h) Studenten und Auszubildende, Art. 20 Abs. 3 DBA-Neuseeland .....	1109
i) DBA-Rückfallklausel, Art. 23 Abs. 3 DBA-Neuseeland .....	1109
10. Niederlande .....	1110
a) Grundtatbestand, Art. 14 Abs. 1 und 2 DBA-Niederlande .....	1110
b) Bordpersonal, Art. 14 Abs. 4 DBA-Niederlande .....	1111
c) Grenzgängerregelung, Art. 14 Abs. 3 DBA-Niederlande .....	1112
d) Aufsichtsratsvergütungen und Geschäftsführer, Art. 15 DBA-Niederlande .....	1112
e) Künstler und Sportler, Art. 16 DBA-Niederlande .....	1113
f) Öffentlicher Dienst, Art. 18 DBA-Niederlande .....	1113
g) Ruhegehälter, Art. 17 DBA-Niederlande .....	1114
h) Lehrtätigkeit, Art. 19 DBA-Niederlande .....	1115
i) Studenten und Auszubildende, Art. 20 DBA-Niederlande .....	1116
j) Protokoll Nr. XVI (unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag nach § 1 Abs. 3 EStG) .....	1116
11. Norwegen .....	1117
a) Grundtatbestand, Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA-Norwegen .....	1117
b) Bordpersonal, Art. 15 Abs. 3 DBA-Norwegen .....	1117
c) Geschäftsführungsorgane, Art. 16 DBA-Norwegen .....	1118
d) Künstler und Sportler, Art. 17 Abs. 1 DBA-Norwegen .....	1118
e) Öffentlicher Dienst, Art. 19 DBA-Norwegen .....	1118
f) Ruhegehälter, Art. 18 Abs. 1 DBA-Norwegen .....	1119
g) Studenten und Auszubildende .....	1119
12. Österreich .....	1119
a) Grundtatbestand, Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA-Österreich .....	1119
b) Bordpersonal, Art. 15 Abs. 5 DBA-Österreich .....	1120
c) Grenzgängerregelung, Art. 15 Abs. 6 DBA-Österreich .....	1121
aa) Allgemeines .....	1121
bb) Grenzzone .....	1121
cc) Nichtrückkehrtage .....	1122
dd) Besonderheiten beim Lohnsteuerabzug .....	1125
d) Gewerbliche Arbeitnehmerüberlassung, Art. 15 Abs. 3 DBA-Österreich .....	1125

e) Aufsichtsratsvergütungen und Geschäftsführer, Art. 16 DBA-Österreich .....	1125
f) Künstler und Sportler, Art. 17 DBA-Österreich .....	1126
g) Öffentlicher Dienst, Art. 19 DBA-Österreich .....	1126
h) Ruhegehälter, Art. 18 DBA-Österreich .....	1127
i) Lehrtätigkeit, Art. 20 Abs. 1 und 2 DBA-Österreich .....	1128
j) Studenten und Auszubildende, Art. 20 Abs. 3 DBA-Österreich .....	1128
k) Antragsgebundene Freistellung vom Lohnsteuerabzug, Art. 27 DBA-Österreich .....	1129
13. Polen .....	1129
a) Grundtatbestand, Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA-Polen .....	1129
b) Bordpersonal, Art. 15 Abs. 4 DBA-Polen .....	1130
c) Gewerbliche Arbeitnehmerüberlassung, Art. 15 Abs. 3 DBA-Polen .....	1130
d) Aufsichtsratvergütungen und Geschäftsführer, Art. 16 DBA-Polen .....	1131
e) Künstler und Sportler, Art. 17 DBA-Polen .....	1132
f) Öffentlicher Dienst, Art. 19 DBA-Polen .....	1132
g) Ruhegehälter, Art. 18 DBA-Polen .....	1133
h) Lehrtätigkeit, Art. 20 DBA-Polen .....	1134
i) Studenten und Auszubildende, Art. 21 DBA-Polen .....	1135
14. Russland .....	1135
a) Grundtatbestand, Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA-Russland .....	1135
b) Bordpersonal, Art. 15 Abs. 3 DBA-Russland .....	1135
c) Aufsichtsratsvergütungen und Geschäftsführer, Art. 16 DBA-Russland .....	1136
d) Künstler und Sportler, Art. 17 DBA-Russland .....	1136
e) Öffentlicher Dienst, Art. 19 DBA-Russland .....	1136
f) Ruhegehälter, Art. 18 DBA-Russland .....	1138
g) Lehrtätigkeit, Art. 20 Abs. 1 DBA-Russland .....	1138
h) Studenten und Auszubildende, Art. 20 Abs. 2 DBA-Russland .....	1138
15. Schweiz .....	1138
a) Grundtatbestand, Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA-Schweiz .....	1139
b) Bordpersonal, Art. 15 Abs. 3 DBA-Schweiz .....	1140
c) Grenzgängerregelung, Art. 15a DBA-Schweiz .....	1141
d) Aufsichtsratsvergütung und Geschäftsführer .....	1143
aa) Geschäftsführer, Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz .....	1143
bb) Aufsichtsratsvergütungen, Art. 16 DBA-Schweiz .....	1144
e) Künstler und Sportler, Art. 17 DBA-Schweiz .....	1144
f) Öffentlicher Dienst, Art. 19 DBA-Schweiz .....	1144
g) Ruhegehälter, Art. 18 DBA-Schweiz .....	1146
h) Studenten und Auszubildende, Art. 20 DBA-Schweiz .....	1146
16. Spanien .....	1147
a) Grundtatbestand, Art. 14 Abs. 1 und 2 DBA-Spanien .....	1147
b) Bordpersonal, Art. 14 Abs. 3 DBA-Spanien .....	1147
c) Geschäftsführungsorgane, Art. 15 DBA-Spanien .....	1148
d) Künstler und Sportler, Art. 16 Abs. 1 DBA-Spanien .....	1148
e) Öffentlicher Dienst, Art. 18 DBA-Spanien .....	1149
f) Ruhegehälter, Art. 17 DBA-Spanien .....	1149
g) Lehrtätigkeit, Art. 19 Abs. 1 DBA-Spanien .....	1150
h) Studenten und Auszubildende, Art. 19 Abs. 2 DBA-Spanien .....	1151
17. Türkei .....	1151
a) Grundtatbestand, Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA-Türkei .....	1151

b) Bordpersonal, Art. 15 Abs. 3 DBA-Türkei .....	1151
c) Gewerbliche Arbeitnehmerüberlassung, Protokoll Ziff. 6 zu Art. 15 DBA-Türkei .....	1152
d) Aufsichtsratsvergütungen und Geschäftsführer, Art. 16 DBA- Türkei .....	1152
e) Künstler und Sportler, Art. 17 DBA-Türkei .....	1152
f) Öffentlicher Dienst, Art. 19 DBA-Türkei .....	1153
g) Ruhegehälter, Art. 18 DBA-Türkei .....	1153
aa) Besteuerung im Ansässigkeitsstaat .....	1153
bb) Besteuerung im Quellenstaat .....	1153
cc) Vermeidung der Doppelbesteuerung .....	1154
h) Lehrtätigkeit, Art. 20 Abs. 2 DBA-Türkei .....	1155
i) Studenten und Auszubildende, Art. 20 Abs. 1 DBA-Türkei .....	1155
j) Antragsgebundene Freistellung vom Lohnsteuerabzug, Art. 27 DBA-Türkei .....	1155
18. USA .....	1156
a) Grundtatbestand, Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA-USA .....	1156
b) Bordpersonal, Art. 15 Abs. 3 DBA-USA .....	1157
c) Geschäftsführungsorgane, Art. 19 DBA-USA .....	1158
d) Künstler und Sportler, Art. 17 DBA-USA .....	1158
e) Öffentlicher Dienst, Art. 19 DBA-USA .....	1158
f) Ruhegehälter, Art. 18, 18a DBA-USA .....	1160
g) Lehrtätigkeit, Art. 20 Abs. 1 DBA-USA .....	1161
h) Studenten und Auszubildende, Art. 20 Abs. 2 DBA-USA .....	1161
19. Vereinigte Arabische Emirate (VAE) .....	1162
a) Grundtatbestand, Art. 14 Abs. 1 und 2 DBA-VAE .....	1163
b) Bordpersonal, Art. 14 Abs. 3 DBA-VAE .....	1163
c) Aufsichtsratsvergütungen und Geschäftsführer, Art. 15 DBA- VAE .....	1164
d) Künstler und Sportler, Art. 16 DBA-VAE .....	1164
e) Öffentlicher Dienst, Art. 18 DBA-VAE .....	1164
f) Ruhegehälter, Art. 17 DBA-VAE .....	1165
g) Lehrtätigkeit, Art. 19 Abs. 1 DBA-VAE .....	1165
h) Studenten und Auszubildende, Art. 19 Abs. 2 DBA-VAE .....	1165
i) Vermeidung der Doppelbesteuerung, Art. 22 Abs. 1 DBA-VAE .....	1166
j) Antragsgebundene Freistellung vom Lohnsteuerabzug, Art. 26 DBA-VAE .....	1166
20. Zypern .....	1166
a) Grundtatbestand, Art. 14 Abs. 1 und 2 DBA-Zypern .....	1166
b) Bordpersonal, Art. 14 Abs. 4 DBA-Zypern .....	1166
aa) Grundsätze zur Besteuerung des Bordpersonals .....	1166
bb) Besteuerung von Bordpersonal nach dem „alten“ DBA- Zypern .....	1167
cc) Besteuerung von Bordpersonal nach dem „neuen“ DBA- Zypern .....	1167
dd) Besteuerungsrückfall bei Bordpersonal .....	1168
c) gewerbliche Arbeitnehmerüberlassung, Art. 14 Abs. 3 DBA- Zypern .....	1168
d) Aufsichtsratsvergütungen und Geschäftsführer, Art. 15 DBA- Zypern .....	1168
e) Künstler und Sportler, Art. 16 DBA-Zypern .....	1169
f) Öffentlicher Dienst, Art. 18 DBA-Zypern .....	1169
g) Ruhegehälter, Art. 17 DBA-Zypern .....	1170

h) Lehrtätigkeit, Art. 19 Abs. 1 DBA-Zypern .....	1170
i) Studenten und Auszubildende, Art. 19 Abs. 2 DBA-Zypern .....	1171
j) Vermeidung der Doppelbesteuerung, Art. 22 Abs. 1 DBA-Zypern .....	1171
k) Antragsgebundene Freistellung vom Lohnsteuerabzug, Art. 26 DBA-Zypern .....	1172
<b>R. Rechtsschutz .....</b>	<b>1173</b>
I. Grundlagen .....	1174
1. Rechtsschutz gegenüber dem Finanzamt .....	1174
a) Rechtsstreit um lohnsteuerliche Verwaltungsakte .....	1174
aa) Anfechtungs- und Verpflichtungssituation .....	1174
bb) Einspruchsverfahren .....	1174
cc) Klage vor dem Finanzgericht (Anfechtungs- und Verpflichtungsklage) .....	1175
dd) Einstweiliger Rechtsschutz .....	1176
b) Klagen auf sonstige Leistung .....	1177
c) Feststellungsklagen .....	1178
2. Rechtsstreitigkeiten zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer .....	1178
II. Rechtsschutz gegen die Festsetzung der Lohnsteuer .....	1180
1. Statthafte Rechtsbehelfe .....	1180
2. Anfechtbare Festsetzungen (Lohnsteueranmeldung, Lohnsteuerbescheid, Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung) .....	1180
3. Zulässigkeit und Verfahrensfragen .....	1182
a) Gegenstand der Anfechtung .....	1182
b) Anfechtungsbefugnis von Arbeitgeber und Arbeitnehmer .....	1182
c) Hinzuziehung und Beiladung .....	1182
d) Rechtsbehelfsfristen .....	1183
e) Erledigung und Fortsetzungsfeststellungsklage .....	1183
4. Begründetheit .....	1183
5. Vorbehalt der Nachprüfung .....	1184
III. Rechtsschutz im Lohnsteueranmeldungsverfahren .....	1185
1. Alternativen zur Anfechtung der Lohnsteuerfestsetzung bei überhöhter Lohnsteueranmeldung .....	1185
a) Überblick .....	1185
b) Änderung des Lohnsteuerabzugs nach § 41c EStG .....	1186
c) Änderungsantrag nach § 164 Abs. 2 AO .....	1186
d) Korrigierte Lohnsteueranmeldung nach §§ 164 Abs. 2, 168 AO .....	1187
2. ELStAM .....	1188
3. Verspätungszuschläge .....	1189
4. Zwangsmittel nach § 328 AO .....	1190
IV. Streit um den Einbehalt und die Abführung der Lohnsteuer .....	1191
1. Streitigkeiten zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer .....	1191
2. Säumniszuschläge .....	1192
3. Anordnung abweichender Anmeldungszeiträume .....	1194
V. Streit um die Lohnsteuerbescheinigung .....	1194
VI. Rechtsschutzfragen zur Lohnsteueraußenprüfung und Lohnsteuernachschaue .....	1196
1. Prüfungsanordnung .....	1196
2. Prüfungsmaßnahmen .....	1197
3. Zwangsmittel in der Außenprüfung .....	1198
4. Schlussbesprechung und Prüfungsbericht .....	1198
5. Auswertung der Prüfungsergebnisse in Nachforderungs- und Haftungsbescheiden .....	1198

VII. Rechtsschutz gegen Lohnsteuerhaftungsbescheide .....	1199
1. Statthafte Rechtsbehelfe .....	1199
2. Gegenstand der Anfechtung .....	1200
3. Zulässigkeit und Verfahrensfragen .....	1200
4. Begründetheit .....	1201
5. Regressansprüche des Arbeitgebers .....	1202
VIII. Rechtsschutzfragen zu verbindlichen Auskünften und Zusagen .....	1203
1. Lohnsteueranrufungsauskunft .....	1203
a) Verweigerung der Auskunftserteilung .....	1204
b) Finanzamt erteilt eine Positivauskunft .....	1204
c) Finanzamt erteilt eine Negativauskunft .....	1205
2. Verbindliche Auskunft gem. § 89 Abs. 2 AO .....	1206
3. Verbindliche Zusage .....	1206
<b>S. Sozialversicherungsrechtliche Aufgaben und Pflichten des Arbeitgebers .....</b>	<b>1208</b>
Vorwort .....	1210
I. Grundsätzliches .....	1210
1. Entstehungsgeschichte .....	1210
2. Aktueller Stand der Sozialgesetzbücher und Relevanz für die Lohn- und Gehaltsabrechnung .....	1211
a) Bedeutung des Sozialgesetzbuchs I .....	1211
b) Bedeutung des Sozialgesetzbuchs IV .....	1212
c) Bedeutung der Sozialgesetzbücher III, V, VI .....	1213
d) Bedeutung des Sozialgesetzbuchs X .....	1213
e) Bedeutung der weiteren Sozialgesetzbücher .....	1213
3. Versicherungspflicht und Versicherungsberechtigung .....	1213
4. Beitragsverpflichtung des Arbeitgebers .....	1214
a) für versicherungspflichtige Personen .....	1214
b) für versicherungsberechtigte Personen .....	1215
II. Der Beschäftigtenbegriff .....	1216
1. Bedeutung .....	1216
2. Rechtsgrundlagen .....	1216
a) Legaldefinition in § 7 SGB IV .....	1216
b) Klammerdefinition in § 2 Abs. 2 SGB IV .....	1217
c) Benennung in den einzelnen Versicherungssparten .....	1218
d) Ausnahmen in den einzelnen Versicherungssparten .....	1218
e) Abgrenzung zur arbeitsrechtlichen Betrachtung .....	1218
aa) „Unechte“ Abweichungen .....	1218
bb) Echte Abweichungen .....	1219
f) Abgrenzung zur lohnsteuerrechtlichen Betrachtung .....	1219
3. Problem Scheinselbstständigkeit .....	1220
a) Bedeutung in der Praxis .....	1220
b) Beurteilungsvorgang zur Bestimmung des Beschäftigungsverhältnisses .....	1221
aa) Statusbestimmung ist Abwägungs- und Einzelfallentscheidung .....	1221
bb) Stufe 1: Die abzuwägenden Kriterien .....	1221
cc) Stufe 2: Die Abwägungsentscheidung .....	1222
dd) Rechtswirklichkeit – so geht die Verwaltung vor .....	1222
c) Zusammenfassung und Folgen für die betriebliche Praxis .....	1223
4. GmbH-Geschäftsführer und Gesellschafter .....	1223
a) Ausgangslage – Paradigmenwechsel seit 2015 .....	1223

b) Der Fremdgeschäftsführer .....	1224
c) Der Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführer .....	1224
d) Der Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführer .....	1224
e) Sonderfall GmbH als Komplementärin einer GmbH & Co. KG ..	1225
f) Der mitarbeitende Gesellschafter .....	1225
g) Vertrauenschutz und neue Betriebspflicht .....	1226
<b>III. Sonderfälle von Beschäftigungsverhältnissen .....</b>	<b>1226</b>
1. Die geringfügige Beschäftigung .....	1226
a) Bedeutung .....	1226
b) Variante 1: Die geringfügig entlohnte Beschäftigung .....	1227
aa) Vorausschauende Betrachtung und Anspruchsprinzip .....	1228
bb) Unschädliche Überschreitungen der Monatsgrenze .....	1228
cc) Unschädliche Überschreitung der Jahresgrenze .....	1228
c) Variante 2: Die geringfügig kurzfristige Beschäftigung .....	1228
aa) Tatbestandsvoraussetzungen und Risikolage .....	1228
bb) Arbeitgeberübergreifende Zeitgrenzen .....	1229
cc) Abgrenzung zur Dauerbeschäftigung .....	1229
dd) Ausschlusstatbestand Berufsmäßigkeit .....	1230
ee) Ausnahmeregelung ohne Berufsmäßigkeitsprüfung .....	1230
ff) Ausnahme von der Versicherungsfreiheit geringfügig Beschäftigter .....	1231
2. Sonderregelungen für besondere Personengruppen .....	1231
a) Auszubildende und Praktikanten .....	1231
b) Beamte und gleichgestellte Personenkreise .....	1232
c) Vorstandsmitglieder einer Aktiengesellschaft .....	1232
3. Einsatz von Leiharbeitnehmern .....	1232
a) Folgen von mangelhaften Arbeitnehmerüberlassungsverträgen ..	1233
b) Haftung bei wirksamen Arbeitnehmerüberlassungsverträgen ..	1233
4. Sonderregelungen in den einzelnen Versicherungszweigen .....	1233
a) JAEG-Überschreiter .....	1233
b) Prognoseentscheidung .....	1234
c) Zeitpunkt und Korrektur der Prognose .....	1235
d) Das zu berücksichtigende Arbeitsentgelt .....	1236
5. Antragsbefreite Beschäftigte .....	1237
6. Hauptberuflich Selbstständige .....	1238
7. Werkstudenten .....	1238
8. Pflegeversicherung folgt der Krankenversicherung .....	1239
9. Ausnahmeregelungen in der gesetzlichen Rentenversicherung .....	1239
a) Geringfügig Beschäftigte .....	1239
b) Rentenbezieher .....	1240
c) Antragsbefreiung zugunsten einer Versorgungseinrichtung .....	1240
aa) Neues Recht seit 2012 .....	1240
bb) Tatbestandsvoraussetzungen seit der geänderten Rechtslage ..	1240
cc) Umgang mit der neuen Rechtslage in der Praxis .....	1241
10. Ausnahmeregelungen in der Arbeitslosenversicherung .....	1242
a) Geringfügige Beschäftigungen .....	1242
b) Rentenbezieher .....	1242
c) Schüler und Studenten .....	1242
<b>IV. Folgen des Vorliegens von Beschäftigungsverhältnissen .....</b>	<b>1242</b>
1. Bestimmung und Aufgabe der Einzugsstellen .....	1242
2. Meldepflichten .....	1243
3. Aufzeichnungspflichten .....	1243
a) Katalog der Aufzeichnungspflichten .....	1243

b) Konsequenzen der Nichterfüllung .....	1244
c) Bußgeldbewehrung .....	1245
4. Gesamtsozialversicherungsbeitrag .....	1245
5. Abzug des Arbeitnehmeranteils nach § 28g SGB IV .....	1245
a) Rechtsnatur des § 28g SGB IV und seine Ausnahmen .....	1245
b) Praxisrelevante Fallgestaltungen .....	1246
6. Beitragsaufteilung .....	1247
7. Sonderfall Übergangsbereich .....	1247
8. Beitragsschüsse für versicherungsfreie Beschäftigte .....	1248
a) bei Krankenversicherungsfreiheit .....	1248
b) bei Rentenversicherungsfreiheit .....	1248
c) Sonderfall Pflegeversicherung .....	1249
V. Ermittlung des beitragspflichtigen Arbeitsentgelts .....	1249
1. Sozialversicherungsrechtliches Entstehungsprinzip .....	1249
2. Zuflussprinzip bei Einmalzahlungen .....	1250
3. Beitragspflicht und ihre Ausnahmen .....	1250
a) Arbeitsentgeltbegriff nach § 14 SGB IV .....	1250
b) Regel-Ausnahmeprinzip .....	1250
aa) lohnsteuerfreie Bezüge .....	1250
bb) Sachbezüge .....	1251
cc) Einmalzahlungen .....	1251
dd) Beitragsbemessungsgrenzen .....	1252
c) zeitliche Zuordnung des Arbeitsentgelts .....	1252
VI. Abklärungsmöglichkeiten von Zweifelsfragen .....	1253
1. Ausgangslage .....	1253
2. Statusfeststellungsverfahren nach § 7a SGB IV .....	1253
a) Optionales Antragsverfahren .....	1253
b) Obligatorisches Antragsverfahren .....	1254
c) Statusfeststellung anlässlich einer Betriebsprüfung .....	1255
d) Gesetzesänderung zum 1.4.2022 .....	1255
3. Wirkung von Statusfeststellungsbescheiden .....	1256
4. Anfrageverfahren nach § 28a SGB IV .....	1257
a) Abgrenzung zum Informations- und Beratungsanspruch .....	1257
b) Verwaltungsakt als Grundvoraussetzung .....	1258
c) Bindungswirkung entfällt, Vertrauenschutz verbleibt .....	1259
5. Statusfeststellungen anlässlich einer Betriebsprüfung .....	1259
6. Exkurs: Vertretungskompetenz des Steuerberaters in Sozialversicherungsfragen .....	1260
VII. Einwände gegen rückwirkende Beitragsforderungen .....	1261
1. Ausgangslage .....	1261
2. Vertrauenschutz durch früheren Verwaltungsakt .....	1262
3. Einrede der Verjährung .....	1263
4. Vorgehen gegen Säumniszuschläge .....	1264
5. Vorgehen gegen die sofortige Vollstreckung .....	1265
VIII. ABC des Sozialversicherungsrechts .....	1265
<b>Sachregister .....</b>	1269