

BUNDESSTEUERBLATT

2024 / Nr. 5

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 12. Februar 2024

IV D 3 - S 1547/19/10001 :005

2023/1121410

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben (Sachentnahmen) für das Kalenderjahr 2024

Nachstehend gebe ich die für das Jahr 2024 geltenden Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben (Sachentnahmen) bekannt:

Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben (Sachentnahmen) für das Kalenderjahr 2024

Vorbemerkungen

Die Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben werden auf der Grundlage der vom Statistischen Bundesamt ermittelten Aufwendungen privater Haushalte für Nahrungsmittel und Getränke festgesetzt.

Sie beruhen auf Erfahrungswerten und bieten dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit, die Warenentnahmen monatlich pauschal zu verbuchen. Sie entbinden ihn damit von der Aufzeichnung einer Vielzahl von Einzelentnahmen (§ 148 Satz 1 Abgabenordnung).

Diese Regelung dient der Vereinfachung und lässt keine Zu- und Abschläge zur Anpassung an die individuellen Verhältnisse (z. B. individuelle persönliche Ess- oder Trinkgewohnheiten, Krankheit oder Urlaub) zu. Werden Betriebe jedoch nachweislich auf Grund einer landesrechtlichen Verordnung, einer kommunalen Allgemeinverfügung oder einer behördlichen Anweisung vollständig geschlossen, kann in diesen Fällen ein zeitanteiliger Ansatz der Pauschbeträge erfolgen.

Der jeweilige Pauschbetrag stellt einen Jahreswert für eine Person dar. Für Kinder bis zum vollendeten 2. Lebensjahr entfällt der Ansatz eines Pauschbetrages. Bis zum vollendeten 12. Lebensjahr ist die Hälfte des jeweiligen Wertes anzusetzen.

Die pauschalen Werte berücksichtigen im jeweiligen Gewerbegebiet das allgemein übliche Warensortiment für Nahrungsmittel und Getränke. Unentgeltliche Wertabgaben, die weder Nahrungsmittel noch Getränke (z. B. Tabakwaren, Bekleidungsstücke, Elektrogeräte, Sonderposten) sind, müssen einzeln aufgezeichnet werden.

Bei gemischten Betrieben (Fleischerei/Metzgerei oder Bäckerei mit Lebensmittelangebot oder Gaststätten) ist nur der jeweils höhere Pauschbetrag der entsprechenden Gewerbeklasse anzusetzen.

Gewerbegebiet	Jahreswert für eine Person ohne Umsatzsteuer		
	1. Januar bis 31. Dezember 2024		
	ermäßigter Steuersatz	voller Steuersatz	insgesamt
	€	€	€
Bäckerei	1.605	206	1.811
Fleischerei/Metzgerei	1.429	545	1.974
Gaststätten aller Art			
a) mit Abgabe von kalten Speisen	1.399	1.016	2.415
b) mit Abgabe von kalten und warmen Speisen	2.253	1.723	3.976
Getränkeeinzelhandel	118	266	384
Café und Konditorei	1.547	575	2.122
Milch, Milcherzeugnisse, Fettwaren und Eier (Eh.)	693	0	693
Nahrungs- und Genussmittel (Eh.)	1.340	354	1.694
Obst, Gemüse, Südfrüchte und Kartoffeln (Eh.)	369	162	531

Dieses Schreiben steht für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (www.bundesfinanzministerium.de) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerverwaltung & Steuerrecht - Betriebsprüfung - Richtsatzsammlung/Pauschbeträge zum Download bereit.

Im Auftrag

Dr. M e i ß n e r

Doppelbesteuerung**Gesetz**

zu dem Protokoll vom 18. Januar 2023 zur Änderung des Abkommens vom 14. Juli 1992 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei den Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie bei den Erbschaft- und Schenkungsteuern und zur Leistung gegenseitigen Beistands bei den Steuern (Deutsch-schwedisches Steuerabkommen)¹⁾

Vom 20. Oktober 2023

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Dem in Stockholm am 18. Januar 2023 unterzeichneten Protokoll zur Änderung des Abkommens vom 14. Juli 1992 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei den Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie bei den Erbschaft- und Schenkungsteuern und zur Leistung gegenseitigen Beistands bei den Steuern (Deutsch-schwedisches Steuerabkommen) (BGBl. 1994 II S. 686, 687)²⁾ Protokoll wird nachstehend veröffentlicht.

Artikel 2

(1) Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.

(2) Der Tag, an dem das Protokoll nach seinem Artikel 22 Absatz 2 Satz 1 in Kraft tritt, ist im Bundesgesetzblatt bekannt zu geben.

Das vorstehende Gesetz wird hiermit ausgefertigt. Es ist im Bundesgesetzblatt zu verkünden.

Berlin, den 20. Oktober 2023

Der Bundespräsident
Steinmeier

Der Bundeskanzler
Olaf Scholz

Der Bundesminister der Finanzen
Christian Lindner

Die Bundesministerin des Auswärtigen
Annalena Baerbock

1) BGBl. II Nr. 307 vom 26. Oktober 2023

2) BStBl I S. 422, 423

Doppelbesteuerung

Protokoll
zur Änderung des Abkommens vom 14. Juli 1992
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und dem Königreich Schweden
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei den Steuern
vom Einkommen und vom Vermögen
sowie bei den Erbschaft- und Schenkungsteuern und zur Leistung gegenseitigen
Beistands bei den Steuern (Deutsch-schwedisches Steuerabkommen)

Die Bundesrepublik Deutschland
und
das Königreich Schweden -

von dem Wunsch geleitet, das Abkommen vom 14. Juli 1992 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei den Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie bei den Erbschaft- und Schenkungsteuern und zur Leistung gegenseitigen Beistands bei den Steuern (Deutsch-schwedisches Steuerabkommen) (im Folgenden als "Abkommen" bezeichnet) zu ändern -
sind wie folgt übereingekommen:

Artikel 1

Der Titel des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"Abkommen
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und dem Königreich Schweden
zur Beseitigung der Doppelbesteuerung
auf dem Gebiet der Steuern
vom Einkommen und vom Vermögen
sowie zur Verhinderung der Steuerverkürzung und -umgehung".

Artikel 2

Die Präambel des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"Die Bundesrepublik Deutschland
und
das Königreich Schweden -

von dem Wunsch geleitet, ihre wirtschaftlichen Beziehungen weiterzuentwickeln und ihre Zusammenarbeit in Steuersachen zu vertiefen,

in der Absicht, auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen eine Doppelbesteuerung zu beseitigen, ohne Möglichkeiten zur Nicht- oder Niedrigbesteuerung durch Steuerverkürzung oder -umgehung (unter anderem durch missbräuchliche Gestaltungen mit dem Ziel des Erhalts von in diesem Abkommen vorgesehenen Erleichterungen zum mittelbaren Nutzen von in Drittstaaten ansässigen Personen) zu schaffen -

sind wie folgt übereingekommen:".

Artikel 3

Artikel 1 des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"Artikel 1
Unter das Abkommen fallende Personen

(1) Dieses Abkommen gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

(2) Im Sinne dieses Abkommens gelten Einkünfte, die von Rechtsträgern oder Gebilden oder über Rechtsträger oder Gebilde bezogen werden, die nach dem Steuerrecht eines der Vertragsstaaten als vollständig oder teilweise steuerlich transparent behandelt werden, als Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, jedoch nur, soweit die Einkünfte für Zwecke der Besteuerung durch diesen Staat als Einkünfte einer in diesem Staat ansässigen Person behandelt werden."

Artikel 4

Artikel 2 des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"Artikel 2

Unter das Abkommen fallende Steuern

- (1) Dieses Abkommen gilt, ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung, für Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, die für Rechnung eines Vertragsstaats oder seiner Gebietskörperschaften erhoben werden.
- (2) Als Steuern vom Einkommen und vom Vermögen gelten alle Steuern, die vom Gesamteinkommen, vom Gesamtvermögen oder von Teilen des Einkommens oder des Vermögens erhoben werden, einschließlich der Steuern vom Gewinn aus der Veräußerung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs.
- (3) Zu den Steuern, für die das Abkommen gilt, gehören

in der Bundesrepublik Deutschland

- 1) die Einkommensteuer,
- a) 2) die Körperschaftsteuer,
- 3) die Gewerbesteuer und
- 4) die Vermögensteuer,

einschließlich der hierauf erhobenen Zuschläge (im Folgenden als "deutsche Steuer" bezeichnet);

in Schweden

- 1) die staatliche Einkommensteuer (den statliga inkomstkatten),
- 2) die Abzugsteuer auf Dividenden (kupongskatten),
- 3) die Einkommensteuer für beschränkt Steuerpflichtige (den särskilda inkomstkatten för utomlands bosatta),
- b) 4) die Einkommensteuer für beschränkt steuerpflichtige Künstler und Sportler (den särskilda inkomstkatten för utomlands bosatta artister m. fl.),
- 5) die Gemeindeeinkommensteuer (den kommunala inkomstkatten) und
- 6) die Vermögensteuer (statlig förmögenhetsskatt)

(im Folgenden als "schwedische Steuer" bezeichnet).

- (4) Das Abkommen gilt auch für alle Steuern gleicher oder im Wesentlichen ähnlicher Art, die nach der Unterzeichnung des Abkommens neben den in Absatz 3 genannten Steuern oder an deren Stelle erhoben werden. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten teilen einander die in ihren Steuergesetzen eingetretenen bedeutsamen Änderungen mit."

Artikel 5

- (1) Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe a des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

umfasst der Ausdruck "Bundesrepublik Deutschland", wenn im geographischen Sinn verwendet, das Hoheitsgebiet der Bundesrepublik Deutschland sowie das an das Küstenmeer angrenzende Gebiet des Meeresbodens, seines Untergrunds und der darüberliegenden Wassersäule, in dem die Bundesrepublik Deutschland in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht und ihren innerstaatlichen Rechtsvorschriften souveräne Rechte oder Hoheitsbefugnisse zum Zweck der Erforschung, Ausbeutung, Erhaltung und Bewirtschaftung der lebenden und nicht lebenden natürlichen Ressourcen oder zur Energieerzeugung aus erneuerbaren Energieträgern ausübt;".

- (2) Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe b des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

bedeutet der Ausdruck "Schweden" das Königreich Schweden und umfasst, wenn im geographischen Sinn verwendet, das Staatsgebiet, das Küstenmeer Schwedens sowie sonstige Meeresgebiete, in denen Schweden nach dem Völkerrecht souveräne Rechte oder Hoheitsbefugnisse ausübt;".

- (3) Artikel 3 Absatz 1 Buchstaben i bis k des Abkommens werden gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

bedeutet der Ausdruck "Staatsangehöriger"

- "i) 1)

in Bezug auf die Bundesrepublik Deutschland alle Deutschen im Sinne des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland und alle juristischen Personen, Personengesellschaften und anderen Personenvereinigungen, die nach dem in der Bundesrepublik Deutschland geltenden Recht errichtet worden sind;

in Bezug auf Schweden alle natürlichen Personen, die die schwedische Staatsangehörigkeit besitzen, und alle juristischen

- 2) Personen, Personengesellschaften und anderen Personenvereinigungen, die nach dem in Schweden geltenden Recht errichtet worden sind;

bedeutet der Ausdruck "zuständige Behörde"

- j) 1) in der Bundesrepublik Deutschland den Bundesminister der Finanzen oder die Behörde, an die er seine Befugnisse delegiert hat;
- 2) in Schweden den Finanzminister, seinen Bevollmächtigten oder die Behörde, an die er seine Befugnisse delegiert hat."

(4) Artikel 3 Absatz 2 des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"(2) Bei der Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder im Abkommen nicht definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm im Anwendungszeitraum nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, für die das Abkommen gilt, wobei die Bedeutung nach dem in diesem Staat anzuwendenden Steuerrecht den Vorrang vor einer Bedeutung hat, die der Ausdruck nach anderem Recht dieses Staates hat."

Artikel 6

Artikel 4 Absatz 1 des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck ‚in einem Vertragsstaat ansässige Person‘ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat und jede seiner Gebietskörperschaften. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenen Vermögen steuerpflichtig ist."

Artikel 7

Artikel 7 des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"Artikel 7

Unternehmensgewinne

(1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Geschäftstätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Geschäftstätigkeit auf diese Weise aus, so können die Gewinne, die der Betriebsstätte in Übereinstimmung mit Absatz 2 zugerechnet werden können, im anderen Staat besteuert werden.

(2) Im Sinne dieses Artikels und des Artikels 23 handelt es sich bei den Gewinnen, die in jedem Vertragsstaat einer in Absatz 1 genannten Betriebsstätte zugerechnet werden können, um die Gewinne, welche die Betriebsstätte, insbesondere in ihren wirtschaftlichen Beziehungen mit anderen Teilen des Unternehmens, voraussichtlich erzielen würde, wenn sie ein selbständiges und unabhängiges Unternehmen wäre, das die gleichen oder ähnlichen Tätigkeiten unter den gleichen oder ähnlichen Bedingungen ausübt, unter Berücksichtigung der von dem Unternehmen durch die Betriebsstätte und durch die anderen Teile des Unternehmens ausgeübten Funktionen, genutzten Vermögenswerte und übernommenen Risiken.

(3) Wenn in Übereinstimmung mit Absatz 2 ein Vertragsstaat die Gewinne, die der Betriebsstätte eines Unternehmens eines Vertragsstaats zugerechnet werden können, berichtigt und Gewinne des Unternehmens entsprechend besteuert, die bereits im anderen Staat besteuert wurden, wird der andere Vertragsstaat, soweit zur Beseitigung einer Doppelbesteuerung dieser Gewinne erforderlich, eine entsprechende Änderung vornehmen, wenn er der Berichtigung des erstgenannten Staates zustimmt; stimmt der andere Vertragsstaat nicht zu, so werden sich die Vertragsstaaten bemühen, eine sich daraus ergebende Doppelbesteuerung durch Verständigung zu beseitigen.

(4) Gehören zu den Gewinnen Einkünfte, die in anderen Artikeln dieses Abkommens gesondert behandelt werden, so werden jene Artikel durch diesen Artikel nicht berührt."

Artikel 8

Artikel 9 Absatz 2 des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"(2) Werden in einem Vertragsstaat den Gewinnen eines Unternehmens dieses Staates Gewinne zugerechnet - und entsprechend besteuert -, mit denen ein Unternehmen des anderen Vertragsstaats in diesem anderen Staat besteuert worden ist, und handelt es sich bei den zugerechneten Gewinnen um solche, die das Unternehmen des erstgenannten Staates erzielt hätte, wenn die zwischen

den beiden Unternehmen vereinbarten Bedingungen die gleichen gewesen wären, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, so nimmt der andere Staat eine entsprechende Änderung der dort von diesen Gewinnen erhobenen Steuer vor. Bei dieser Änderung sind die übrigen Bestimmungen dieses Abkommens zu berücksichtigen; erforderlichenfalls werden die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten einander konsultieren."

Artikel 9

In Artikel 15 Absatz 4 des Abkommens wird die Bezeichnung "Artikel 40" durch die Bezeichnung "Artikel 39" ersetzt.

Artikel 10

- (1) In Artikel 19 Absätze 1 und 2 des Abkommens wird die Bezeichnung "einem seiner Länder," gestrichen.
- (2) In Artikel 19 Absatz 3 des Abkommens wird die Bezeichnung "eines seiner Länder," gestrichen.
- (3) Artikel 19 Absatz 4 Buchstabe a des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:
"a) (Aufgehoben)".
- (4) Der letzte Satz von Artikel 19 Absatz 4 des Abkommens wird aufgehoben.

Artikel 11

In Artikel 23 Absatz 1 Buchstabe b) des Abkommens wird die Untergliederung in die Doppelbuchstaben aa) bis dd) durch die Ziffern 1) bis 4) ersetzt.

Artikel 12

Die Artikel 24 bis 28 des Abkommens werden gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"Artikel 24 bis 28 (aufgehoben)".

Artikel 13

Die Artikel 29 und 30 des Abkommens werden gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"Artikel 29

Informationsaustausch

- (1) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten tauschen die Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Verwaltung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten oder ihrer Gebietskörperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Informationsaustausch ist durch die Artikel 1 und 2 nicht eingeschränkt.
- (2) Alle Informationen, die ein Vertragsstaat nach Absatz 1 erhalten hat, sind ebenso geheim zu halten wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts dieses Staates beschafften Informationen und dürfen nur den Personen oder Behörden (einschließlich der Gerichte und Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden, die mit der Festsetzung oder Erhebung, der Vollstreckung oder Strafverfolgung, der Entscheidung über Rechtsbehelfe hinsichtlich der in Absatz 1 genannten Steuern oder mit der Aufsicht darüber befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden. Sie dürfen die Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offenlegen. Ungeachtet der Sätze 1 bis 3 können Informationen, die ein Vertragsstaat erhalten hat, für andere Zwecke verwendet werden, wenn sie nach dem Recht beider Staaten für diese anderen Zwecke verwendet werden können und die zuständige Behörde des übermittelnden Staates dieser Verwendung zugestimmt hat.
- (3) Die Absätze 1 und 2 sind nicht so auszulegen, als verpflichteten sie einen Vertragsstaat,
 - a) Verwaltungsmaßnahmen durchzuführen, die von den Gesetzen und der Verwaltungspraxis dieses oder des anderen Vertragsstaats abweichen;
 - b) Informationen zu erteilen, die nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren dieses oder des anderen Vertragsstaats nicht beschafft werden können;
 - c) Informationen zu erteilen, die ein Betriebs-, Geschäfts-, Gewerbe-, Handels- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung der öffentlichen Ordnung (ordre public) widerspräche.
- (4) Ersucht ein Vertragsstaat gemäß diesem Artikel um Informationen, so nutzt der andere Vertragsstaat die ihm zur Verfügung stehenden Möglichkeiten zur Beschaffung der erbetenen Informationen, selbst wenn er diese Informationen für seine eigenen steuerlichen Zwecke nicht benötigt. Die in Satz 1 enthaltene Verpflichtung unterliegt den Beschränkungen nach Absatz 3, aber diese Beschränkungen sind nicht so auszulegen, als könnte ein Vertragsstaat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen, weil er kein innerstaatliches Interesse an diesen Informationen hat.

(5) Absatz 3 ist nicht so auszulegen, als könnte ein Vertragsstaat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen, weil sich die Informationen bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einem Bevollmächtigten, Vertreter oder Treuhänder befinden oder weil sie sich auf Eigentumsanteile an einer Person beziehen.

Artikel 30

Amtshilfe bei der Steuererhebung

(1) Die Vertragsstaaten leisten sich gegenseitige Amtshilfe bei der Erhebung von Steueransprüchen. Diese Amtshilfe wird durch die Artikel 1 und 2 nicht eingeschränkt. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können durch Verständigung regeln, wie dieser Artikel durchzuführen ist.

(2) Der Ausdruck "Steueranspruch" im Sinne dieses Artikels bedeutet einen Betrag, der aufgrund von Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten oder ihrer Gebietskörperschaften erhoben werden, geschuldet wird, soweit die entsprechende Besteuerung nicht diesem Abkommen oder anderen Übereinkünften, denen die Vertragsstaaten beigetreten sind, widerspricht, sowie mit diesem Betrag zusammenhängende Zinsen, Geldbußen sowie Vollstreckungskosten und Kosten für Sicherungsmaßnahmen.

(3) Ist ein Steueranspruch eines Vertragsstaats nach dem Recht dieses Staates vollstreckbar und wird er von einer Person geschuldet, die zu diesem Zeitpunkt nach dem Recht dieses Staates die Vollstreckung nicht verhindern kann, so wird dieser Steueranspruch auf Ersuchen der zuständigen Behörde dieses Staates für die Zwecke der Erhebung von der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats anerkannt. Der Steueranspruch wird von dem anderen Staat nach dessen Rechtsvorschriften über die Vollstreckung und Erhebung der eigenen Steuern erhoben, als handelte es sich bei dem Steueranspruch um einen Steueranspruch dieses anderen Staates.

(4) Handelt es sich bei einem Steueranspruch eines Vertragsstaats um einen Anspruch, bei dem dieser Staat nach seinem Recht Maßnahmen zur Sicherung der Erhebung erlassen kann, so wird dieser Steueranspruch auf Ersuchen der zuständigen Behörde dieses Staates zum Zweck der Einleitung von Sicherungsmaßnahmen durch die zuständige Behörde des anderen Vertragsstaats anerkannt. Dieser andere Staat leitet in Übereinstimmung mit den eigenen Rechtsvorschriften Sicherungsmaßnahmen in Bezug auf diesen Steueranspruch ein, als wäre der Steueranspruch ein Steueranspruch dieses anderen Staates, selbst wenn der Steueranspruch im Zeitpunkt der Einleitung dieser Maßnahmen in dem erstgenannten Staat nicht vollstreckbar ist oder von einer Person geschuldet wird, die berechtigt ist, die Vollstreckung zu verhindern.

(5) Ungeachtet der Absätze 3 und 4 unterliegt ein von einem Vertragsstaat für die Zwecke des Absatzes 3 oder 4 anerkannter Steueranspruch als solcher in diesem Staat nicht den Verjährungsfristen oder den Bestimmungen über vorrangige Behandlung eines Steueranspruchs nach dem Recht dieses Staates. Auch hat ein Steueranspruch, der von einem Vertragsstaat für die Zwecke des Absatzes 3 oder 4 anerkannt wurde, in diesem Staat nicht den Vorrang, den dieser Steueranspruch nach dem Recht des anderen Vertragsstaats hat.

(6) Verfahren im Zusammenhang mit dem Bestehen, der Gültigkeit oder der Höhe eines Steueranspruchs eines Vertragsstaats können nicht bei den Gerichten oder Verwaltungsbehörden des anderen Vertragsstaats eingeleitet werden.

(7) Verliert der betreffende Steueranspruch, nachdem das Ersuchen eines Vertragsstaats nach Absatz 3 oder 4 gestellt wurde und bevor der andere Vertragsstaat den betreffenden Steueranspruch erhoben und an den erstgenannten Staat ausgezahlt hat,

im Fall eines Ersuchens nach Absatz 3 seine Eigenschaft als Steueranspruch des erstgenannten Staates, der nach dem Recht
a) dieses Staates vollstreckbar ist und von einer Person geschuldet wird, die zu diesem Zeitpunkt nach dem Recht dieses Staates die Vollstreckung nicht verhindern kann, oder

im Fall eines Ersuchens nach Absatz 4 seine Eigenschaft als Steueranspruch des erstgenannten Staates, für den dieser Staat
b) nach seinem Recht Maßnahmen zur Sicherung der Erhebung erlassen kann,

so teilt die zuständige Behörde des erstgenannten Staates dies der zuständigen Behörde des anderen Staates unverzüglich mit, und nach Wahl des anderen Staates setzt der erstgenannte Staat das Ersuchen aus oder nimmt es zurück.

(8) Dieser Artikel ist nicht so auszulegen, als verpflichtete er einen Vertragsstaat,

Verwaltungsmaßnahmen durchzuführen, die von den Gesetzen und der Verwaltungspraxis dieses oder des anderen Vertragsstaats abweichen;
a)

Maßnahmen durchzuführen, die der öffentlichen Ordnung (ordre public) widersprächen;
b)

Amtshilfe zu leisten, wenn der andere Vertragsstaat nicht alle angemessenen Maßnahmen zur Erhebung oder Sicherung seines Steueranspruchs, die nach seinen Gesetzen oder seiner Verwaltungspraxis möglich sind, ausgeschöpft hat;
c)

Amtshilfe zu leisten, wenn der Verwaltungsaufwand für diesen Staat im Vergleich zum sich daraus ergebenden Vorteil für den anderen Vertragsstaat unverhältnismäßig hoch ist."
d)

Artikel 31 bis 37 des Abkommens werden gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"Artikel 31 bis 37 (aufgehoben)".

Artikel 15

Artikel 38 Absatz 1 des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"(1) Staatsangehörige eines Vertragsstaats dürfen im anderen Vertragsstaat keiner Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtungen unterworfen werden, die anders oder belastender sind als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen Staatsangehörige des anderen Staates unter gleichen Verhältnissen insbesondere hinsichtlich der Ansässigkeit unterworfen sind oder unterworfen werden können. Satz 1 gilt ungeachtet des Artikels 1 auch für Personen, die in keinem Vertragsstaat ansässig sind."

Artikel 16

(1) Artikel 39 des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"Artikel 39

Verständigungsverfahren

(1) Ist eine Person der Auffassung, dass Maßnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung führen oder führen werden, die diesem Abkommen nicht entspricht, so kann sie unbeschadet der nach dem innerstaatlichen Recht dieser Staaten vorgesehenen Rechtsbehelfe ihren Fall der zuständigen Behörde des Vertragsstaats, in dem sie ansässig ist, oder, sofern ihr Fall von Artikel 38 Absatz 1 erfasst wird, der zuständigen Behörde des Vertragsstaats unterbreiten, dessen Staatsangehöriger sie ist. Der Fall muss innerhalb von drei Jahren nach der ersten Mitteilung der Maßnahme unterbreitet werden, die zu einer dem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung führt.

(2) Hält die zuständige Behörde die Einwendung für begründet und ist sie selbst nicht in der Lage, eine befriedigende Lösung herbeizuführen, so wird sie sich bemühen, den Fall durch Verständigung mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats so zu regeln, dass eine dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerung vermieden wird. Die Verständigungsregelung ist ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten durchzuführen.

(3) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten werden sich bemühen, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens entstehen, durch Verständigung zu beseitigen. Sie können auch gemeinsam beraten, um eine Doppelbesteuerung in Fällen, die im Abkommen nicht behandelt sind, zu beseitigen.

(4) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können zur Herbeiführung einer Einigung im Sinne der Absätze 1 bis 3 unmittelbar miteinander verkehren."

(2) Die Artikel 40 und 41 des Abkommens werden gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"Artikel 40 und 41 (aufgehoben)".

Artikel 17

(1) Artikel 43 Absatz 1 Buchstabe a des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

wenn in den Vertragsstaaten Einkünfte oder Vermögen oder Teile davon unterschiedlichen Abkommensbestimmungen zugeordnet werden und wenn aufgrund dieser unterschiedlichen Zuordnung die betreffenden Einkünfte oder Vermögenswerte doppelt
"a) besteuert oder nicht oder niedriger besteuert würden und sich im Fall doppelter Besteuerung dieser Konflikt nicht durch ein Verfahren nach Artikel 39 regeln lässt oder".

(2) Artikel 43 Absatz 2 Buchstabe b des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"b) hinderte es einen Vertragsstaat, seine Regelungen zur Hinzurechnungsbesteuerung anzuwenden."

(3) Artikel 43 Absatz 2 Buchstabe c des Abkommens wird aufgehoben.

(4) Artikel 43 Absatz 2 Satz 2 des Abkommens wird gestrichen und durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"Führt Satz 1 zur Doppelbesteuerung, so beraten die zuständigen Behörden nach Artikel 39 Absatz 3, wie die Doppelbesteuerung zu vermeiden ist."

(5) Nach Artikel 43 Absatz 3 des Abkommens wird folgender neuer Absatz 4 angefügt:

"(4) Ungeachtet der sonstigen Bestimmungen dieses Abkommens wird eine Vergünstigung nach dem Abkommen nicht für bestimmte Einkünfte oder Vermögenswerte gewährt, wenn unter Berücksichtigung aller maßgeblichen Tatsachen und Umstände die Feststellung gerechtfertigt ist, dass der Erhalt dieser Vergünstigung einer der Hauptzwecke einer Gestaltung oder Transaktion war, die un-

mittelbar oder mittelbar zu dieser Vergünstigung geführt hat, es sei denn, es wird nachgewiesen, dass die Gewährung dieser Vergünstigung unter diesen Umständen mit dem Ziel und Zweck der einschlägigen Bestimmungen des Abkommens im Einklang steht."

Artikel 18

Nach Artikel 45 des Abkommens wird folgender neuer Artikel 45a eingefügt:

"Artikel 45a
Protokoll

Das angefügte Protokoll ist Bestandteil dieses Abkommens."

Artikel 19

- (1) Artikel 47 Buchstabe b des Abkommens wird aufgehoben.
- (2) Artikel 47 Buchstabe c des Abkommens wird Buchstabe b.

Artikel 20

Dem Abkommen wird folgendes neues Protokoll angefügt:

"Protokoll
zu dem Abkommen
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und dem Königreich Schweden
zur Beseitigung der Doppelbesteuerung
auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen
und vom Vermögen sowie zur Verhinderung der
Steuerverkürzung und -umgehung

Die Bundesrepublik Deutschland und das Königreich Schweden haben die nachstehenden Bestimmungen vereinbart, die Bestandteil des Abkommens sind:

Zur Anwendung des Abkommens im Allgemeinen

1. Es wird klargestellt, dass der Ausdruck "Vertragsstaat" im Fall der Bundesrepublik Deutschland auch die Länder umfasst. Der Ausdruck "Länder" bedeutet die Länder nach dem Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland.

Zu Artikel 1 Absatz 2 und Artikel 10

- Es besteht Einvernehmen darüber, dass, wenn Dividenden, die von steuerlich transparenten Rechtsträgern oder Gebilden oder
2. über steuerlich transparente Rechtsträger oder Gebilde bezogen werden, für Zwecke der Besteuerung durch einen Vertragsstaat als Einkünfte einer in diesem Staat ansässigen Person gelten, Artikel 10 anzuwenden ist, als hätte diese ansässige Person die Dividenden unmittelbar bezogen."

Artikel 21

Die Anlage zum Abkommen wird aufgehoben.

Artikel 22

- (1) Dieses Änderungsprotokoll bedarf der Ratifikation; die Ratifikationsurkunden werden so bald wie möglich ausgetauscht.
- (2) Dieses Änderungsprotokoll tritt am dreißigsten Tag nach dem Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft. Das Abkommen in der durch dieses Änderungsprotokoll geänderten Fassung ist daraufhin anzuwenden
 - a) bei den im Abzugsweg erhobenen Steuern auf die Beträge, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahres gezahlt oder gutgeschrieben werden, das dem Tag folgt, an dem dieses Änderungsprotokoll in Kraft tritt;
 - b) bei den übrigen Steuern vom Einkommen und den Steuern vom Vermögen auf die Steuern, die für Veranlagungszeiträume erhoben werden, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahres beginnen, das dem Tag folgt, an dem dieses Änderungsprotokoll in Kraft tritt;
 - c) bei der Erbschaftsteuer auf Nachlässe von Personen, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahres sterben, das dem Tag folgt, an dem dieses Änderungsprotokoll in Kraft tritt;
 - d) bei der Schenkungsteuer auf Schenkungen, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahres ausgeführt werden, das dem Tag folgt, an dem dieses Änderungsprotokoll in Kraft tritt.

(3) Ungeachtet des Absatzes 2 werden die Artikel 29 und 30 des Abkommens in der durch Artikel 13 dieses Änderungsprotokolls geänderten Fassung ab dem Tag des Inkrafttretens dieses Änderungsprotokolls wirksam, unabhängig von dem Veranlagungszeitraum, auf den sich der Sachverhalt oder Steueranspruch bezieht.

Geschehen zu Stockholm am 18. Januar 2023 in zwei Urschriften, jede in deutscher und schwedischer Sprache, wobei jeder Wortlaut gleichermaßen verbindlich ist.

Für die Bundesrepublik Deutschland

Dr. J o a c h i m B e r t e l e

Für das Königreich Schweden

C a r o l i n a L i n d h o l m

Doppelbesteuerung**Bekanntmachung**

über das Inkrafttreten des Protokolls zur Änderung des Abkommens vom 14. Juli 1992 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei den Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie bei den Erbschaft- und Schenkungsteuern und zur Leistung gegenseitigen Beistands bei den Steuern (Deutsch-schwedisches Steuerabkommen)¹⁾

Vom 19. Januar 2024

Nach Artikel 2 Absatz 2 des Gesetzes vom 20. Oktober 2023 zu dem Protokoll vom 18. Januar 2023 zur Änderung des Abkommens vom 14. Juli 1992 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei den Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie bei den Erbschaft- und Schenkungsteuern und zur Leistung gegenseitigen Beistands bei den Steuern (Deutsch-schwedisches Steuerabkommen) (BGBl. 2023 II Nr. 307)²⁾

am 31. Dezember 2023

in Kraft getreten ist.

Berlin, den 19. Januar 2024

Auswärtiges Amt

Im Auftrag

Dr. Wiebke Rückert

1) BGBl. I Nr. 66 vom 21. Februar 2024

2) BStBl I 2024 S. 287

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 23. Februar 2024

IV C 5 - S 2361/19/10008 :011

2024/0181971

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

nachrichtlich:

Bundeszentralamt für Steuern

Geänderter Programmablaufplan für die maschinelle Berechnung der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer und Programmablaufplan für die Erstellung von Lohnsteuertabellen jeweils für 2024 sowie Programmablaufplan für die Begrenzung der von Versorgungsbezügen einzubehaltenden Lohnsteuer und des Solidaritätszuschlags nach den Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ab 2024 (Anwendung ab dem 1. April 2024)

Bekanntmachungen vom 3. November 2023 (BStBl I S. 1879) und vom 28. Januar 2016 (BStBl I S. 202);

Kreditweitmarktförderungsgesetz vom 22. Dezember 2023 (BGBl. I Nr. 411, BStBl I 2024 S. 144)

3 Anlagen

1

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder werden hiermit

ein geänderter Programmablaufplan für die maschinelle Berechnung der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlags und der Maßstabsteuer für die Kirchenlohnsteuer für 2024 - Anlage 1 -,

ein Programmablaufplan für die Erstellung von Lohnsteuertabellen für 2024 zur manuellen Berechnung der Lohnsteuer (einschließlich der Berechnung des Solidaritätszuschlags und der Bemessungsgrundlage für die Kirchenlohnsteuer) - Anlage 2 - und

ein Programmablaufplan für die Begrenzung der von Versorgungsbezügen einzubehaltenden Lohnsteuer und des Solidaritätszuschlags nach den Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ab 2024 - Anlage 3 -

bekannt gemacht (§ 39b Absatz 6 und § 51 Absatz 4 Nummer 1 a EStG).

2

Die Programmablaufpläne berücksichtigen u. a. die Anpassungen des Einkommensteuertarifs, der Zahlenwerte in § 39b Absatz 2 Satz 7 EStG und des Kinderfreibetrags durch das Inflationsausgleichsgesetz, die Beitragsbemessungsgrenzen für 2024, einen Zusatzbeitrag in der gesetzlichen Krankenversicherung von 1,7 % sowie Änderungen nach dem Kreditweitmarktförderungsgesetz vom 22. Dezember 2023 (a. a. O.) in Bezug auf die Berücksichtigung des Beitragsabschlags für zu berücksichtigende Kinder bei Arbeitnehmern, die in der inländischen sozialen Pflegeversicherung versichert sind.

3

Die Programmablaufpläne sind spätestens ab dem **1. April 2024** anzuwenden. Zugleich ist die Übergangsregelung für die Ermittlung der Lohnsteuer auf Grundlage von Lohnsteuertabellen für 2023 nach dem BMF-Schreiben vom 3. November 2023 (a. a. O.) auszuführen.

4

Der ab dem 1. Januar 2024 unter Berücksichtigung der Vorgaben in der Bekanntmachung vom 3. November 2023 (a. a. O.) vorgenommene Lohnsteuerabzug ist vom Arbeitgeber spätestens bis zum 1. April 2024 zu korrigieren, wenn ihm dies - was die Regel ist - wirtschaftlich zumutbar ist (§ 41c Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Satz 2 EStG). Die Art und Weise der Neuberechnung ist nicht zwingend festgelegt (s. Bundestags-Drucksache 16/11740 vom 27. Januar 2009, S. 26). Sie kann durch eine Neuberechnung zurückliegender Lohnzahlungszeiträume, durch eine Differenzberechnung für diese Lohnzahlungszeiträume oder durch eine Erstattung im Rahmen der Berechnung der Lohnsteuer für einen demnächst fälligen sonstigen Bezug erfolgen. Eine Verpflichtung zur Neuberechnung scheidet aus, wenn z. B. der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber keinen Arbeitslohn mehr bezieht oder wenn die Lohnsteuerbescheinigung bereits übermittelt oder ausgeschrieben worden ist (§ 41c Absatz 3 EStG).

5

Durch die Änderung des Lohnsteuerabzugs ab dem 1. Januar 2024 ergeben sich keine Auswirkungen bei einem zuvor gebildeten Faktor (§ 39f EStG). Dieser behält weiter seine Gültigkeit, längstens bis Ende 2025 (siehe § 39f Absatz 1 Satz 9 EStG). Gleiches gilt für einen ermittelten Freibetrag (§ 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 3 und 4a bis 8 sowie Satz 3 EStG).

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Lohnsteuer - Programmablaufplan zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Im Auftrag

H e n s e l

Geänderter Programmablaufplan für die maschinelle Berechnung der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlags und der Maßstabsteuer für die Kirchenlohnsteuer für 2024 (Anwendung ab dem 1. April 2024)

Das Programm bietet die Möglichkeit, die Werte von Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und Bemessungsgrundlage für die Kirchenlohnsteuer in Euro maschinell zu berechnen. Das Programm kann als Unterprogramm in ein Lohnabrechnungsverfahren eingefügt werden, wenn die unter 3.1 beschriebenen Eingangsparameter zur Verfügung gestellt werden. Es ist auch für den Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber nach § 42b EStG einsetzbar.

Inhalt

1. Gesetzliche Grundlagen/Allgemeines

Erläuterungen

- 2.1 Allgemeines
- 2.2 Feldlängen
- 2.3 Symbole
- 2.4 Kassenindividueller Zusatzbeitragssatz bei gesetzlich krankenversicherten Arbeitnehmern
- Schnittstellenkonventionen
- 3.1 Eingangsparameter
- 3.2 Ausgangsparameter
- 3.3 Ausgangsparameter DBA
- 4. Interne Felder
- 5.

1. Gesetzliche Grundlagen/Allgemeines

Der Programmablaufplan enthält gem. § 39b Absatz 6 EStG:

- a) die Berechnung der vom laufenden Arbeitslohn nach § 39b Absatz 2 EStG einzubehaltenden Lohnsteuer für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2023, aber vor dem 1. Januar 2025 enden,
- b) die Berechnung der von sonstigen Bezügen nach § 39b Absatz 3 Satz 1 bis 8 EStG einzubehaltenden Lohnsteuer für sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 2023, aber vor dem 1. Januar 2025 zufließen,
- c) die Berechnung des Solidaritätszuschlags auf laufenden Arbeitslohn, der für einen nach dem 31. Dezember 2023, aber vor dem 1. Januar 2025 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und auf sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 2023, aber vor dem 1. Januar 2025 zufließen,
- d) die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die einzubehaltende Kirchenlohnsteuer (Minderung der ermittelten Lohnsteuer nach § 51a EStG).

Der Programmablaufplan berücksichtigt die für 2024 beschlossenen Anpassungen des Einkommensteuertarifs (einschließlich Anhebung des Grundfreibetrags auf 11.604 Euro), der Zahlenwerte in § 39b Absatz 2 Satz 7 EStG, des Kinderfreibetrags (Anhebung auf 4.656 Euro bzw. 9.312 Euro) und der Freigrenze beim Solidaritätszuschlag (Anhebung auf 18.130 Euro) durch das Inflationsausgleichsgesetz. Darüber hinaus berücksichtigt der Programmablaufplan die Änderungen in Bezug auf den Beitragsabschlag für Kinder bei Arbeitnehmern, die in der inländischen sozialen Pflegeversicherung sind, durch das Kreditzweitmarktförderungsgesetz.

Bei der Aufstellung wurde im Übrigen berücksichtigt, dass

in der gesetzlichen Krankenversicherung und sozialen Pflegeversicherung die Beitragsbemessungsgrenze 62.100 Euro (2023: 59.850 Euro) beträgt,

- in der gesetzlichen Krankenversicherung der ermäßigte Beitragssatz (§ 243 SGB V) weiterhin 14,0 % beträgt,

der Zusatzbeitrag in der gesetzlichen Krankenversicherung paritätisch zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer finanziert wird sowie der durchschnittliche Zusatzbeitragssatz 1,7 % beträgt,

in der sozialen Pflegeversicherung der bundeseinheitliche Beitragssatz weiterhin 3,40 %, der Zuschlag für Kinderlose weiterhin 0,6 % und die Beitragsabschläge für zweite und weitere Kinder bis zum 5. Kind jeweils 0,25 % betragen,

in der allgemeinen Rentenversicherung die allgemeine Beitragsbemessungsgrenze (BBG West) 90.600 Euro (2023: 87.600 Euro) und die Beitragsbemessungsgrenze Ost (BBG Ost) 89.400 Euro (2023: 85.200 Euro) beträgt,

- in der allgemeinen Rentenversicherung der Beitragssatz weiterhin 18,6 % beträgt.

2. Erläuterungen

2.1 Allgemeines

Es sind tägliche, wöchentliche, monatliche und jährliche Lohnzahlungszeiträume berücksichtigt. Die Aufteilung von Jahresbeträgen auf unterjährige Lohnzahlungszeiträume sowie die Hochrechnung von Beträgen für unterjährige Lohnzahlungszeiträume auf Jahresbeträge wird entsprechend den in § 39b Absatz 2 Satz 9 EStG angegebenen Bruchteilen vorgenommen. Die Berechnung abweichender Lohnzahlungszeiträume - z. B. drei Tage - ist nicht möglich. In diesen Fällen ist die Steuer für den nächstkleineren Zeitraum zu ermitteln, hier z. B. Berechnung für alle drei Tage einzeln als Tageslohnsteuer. Bruchteile eines Cent werden entsprechend den Angaben im Programmablaufplan auf ganze Cent aufgerundet bzw. bleiben außer Ansatz.

2.2 Feldlängen

Das Format und die Länge der Parameter und internen Felder sind bei der Programmierung (Codierung) zu bestimmen, soweit sie sich nicht unmittelbar aus den Erläuterungen oder dem Programmablaufplan ergeben. Feldbeschreibungen ohne Stellenangaben beziehen sich auf Ganzzahlen, ansonsten sind die Nachkommastellen angegeben. Bei der Steuerberechnung werden Gleitkommastellen verwendet.

2.3 Symbole

Die im Programmablaufplan verwendeten Sinnbilder entsprechen der Zeichenschablone nach DIN 66001. Darüber hinaus bedeuten:

↓ = Wert nach unten abrunden (z. B. Euro ↓ = auf volle Euro abrunden)

↑ = Wert nach oben aufrunden (z. B. Cent ↑ = auf volle Cent aufrunden)

→ = "übertragen nach" (Zuweisung)

2.4 Kassenindividueller Zusatzbeitragssatz bei gesetzlich krankenversicherten Arbeitnehmern (ergänzende Erläuterungen zum BMF-Schreiben zur Vorsorgepauschale im Lohnsteuerabzugsverfahren vom 26. November 2013, BStBl I S. 1532)

Beim Eingangsparameter KVZ ist Folgendes zu beachten:

Maßgeblich ist der für den Arbeitnehmer bei der Beitragsberechnung zu berücksichtigende kassenindividuelle Zusatzbeitragssatz. Der durchschnittliche Zusatzbeitragssatz ist unmaßgeblich. Es ist stets der volle Zusatzbeitragssatz einzutragen. Die Aufteilung in Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteil ist im Programmablauf umgesetzt. Bei der Berechnung der Lohnsteuer für sonstige Bezüge ist der am Ende des Kalendermonats des Zuflusses geltende Zusatzbeitragssatz maßgeblich (R 39b.6 LStR). Bei der Nachforderung von Lohnsteuer nach R 41c.3 Absatz 2 LStR oder im Rahmen der Lohnsteuer-Außenprüfung nach Ablauf des Kalenderjahres mittels Jahreslohnsteuerberechnung ist der zuletzt im jeweiligen Kalenderjahr geltende Zusatzbeitragssatz maßgeblich. Bei Entschädigungen im Sinne des § 24 Nummer 1 EStG, die nach § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Schlusssatz Halbsatz 1 EStG bei der Berechnung der Vorsorgepauschale außen vor bleiben, aber im Fall der regulären Besteuerung aus Vereinfachungsgründen nach R 39b.6 Absatz 5 Satz 2 LStR einbezogen werden können, ist der am Ende des Kalendermonats des Zuflusses geltende Zusatzbeitragssatz maßgeblich. Bei der Berechnung des Durchschnittssteuersatzes nach § 40 Absatz 1 EStG i. V. m. R 40.1 LStR kann der Arbeitgeber aus Vereinfachungsgründen beim Teilbetrag der Vorsorgepauschale für die gesetzliche Krankenversicherung den durchschnittlichen Zusatzbeitragssatz nach § 242a SGB V zugrunde legen. Bei bestimmten Personengruppen (vgl. § 242 Absatz 3 SGB V) ist bei der Beitragsberechnung der durchschnittliche Zusatzbeitragssatz nach § 242a SGB V maßgeblich; dies gilt für den Lohnsteuerabzug entsprechend. Für bestimmte Übergangszeiträume kann es bei dem Lohnsteuerabzug unterliegenden Versorgungsbezügen zu Ab-

weichungen zwischen dem von der Krankenkasse festgesetzten Zusatzbeitragssatz und dem tatsächlich vom Arbeitgeber anzuwendenden Zusatzbeitragssatz kommen (vgl. § 248 SGB V). Hier ist der der Beitragsberechnung zugrunde liegende Zusatzbeitragssatz maßgeblich; der von der Krankenkasse (aktuell) festgesetzte Zusatzbeitragssatz ist unmaßgeblich. Vor dem Hintergrund, dass § 248 SGB V nicht für freiwillig versicherte Selbstzahler gilt, ist bei diesem Personenkreis der von der Krankenkasse (aktuell) festgesetzte Zusatzbeitragssatz ohne zeitliche Verzögerung zugrunde zu legen.

Auf den Ausschlusstatbestand für den Lohnsteuer-Jahresausgleich nach einer unterjährigen Änderung des Zusatzbeitragssatzes wird hingewiesen (vgl. § 42b Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 EStG).

3. Schnittstellenkonventionen

Hat ein Rechenergebnis oder ein zu übertragendes Feld Dezimalstellen, die im Empfangsfeld nicht vorgesehen sind, und ist im Programmablaufplan nichts anderes angegeben, sind diese überschüssigen Dezimalstellen wegzulassen. Dies gilt jedoch nur für die im Programmablaufplan genannten Felder. Zwischenfelder, die durch die Programmierung oder die verwendete Programmiersprache notwendig werden, sind nicht zu runden.

3.1 Eingangsparameter

Die Plausibilität der Parameter wird im Programm nicht geprüft. Sie müssen daher in Vorprogrammen des Arbeitgebers abgesichert werden. Es kommen z. B. in Betracht:

- Vorzeichenprüfung (z. B. darf der Wert in RE4 nicht negativ sein);
- Prüfung auf gültigen Inhalt (z. B. Wert in LZZ nur 1, 2, 3 oder 4, Wert in ALTER1);

Prüfung von Eingangswerten im Verhältnis zu anderen Eingangswerten, z. B.:

- VBEZ darf nicht größer als RE4 sein, da die Versorgungsbezüge im Bruttolohn enthalten sein müssen;
- wenn STKL = 6 ist, darf die Eingabe von JHINZU und LZZHINZU nicht möglich sein;
- das Faktorverfahren kommt nur in der Steuerklasse IV zur Anwendung;
- neben dem Faktor darf kein Freibetrag eingetragen werden.

Es werden folgende Eingangsparameter benötigt:

Name	Bedeutung
AF	1, wenn die Anwendung des Faktorverfahrens gewählt wurde (nur in Steuerklasse IV)
AJAHR	Auf die Vollendung des 64. Lebensjahres folgendes Kalenderjahr (erforderlich, wenn ALTER1=1)
ALTER1	1, wenn das 64. Lebensjahr vor Beginn des Kalenderjahres vollendet wurde, in dem der Lohnzahlungszeitraum endet (§ 24a EStG), sonst = 0
ENTSCH	In VKAPA und VMT enthaltene Entschädigungen nach § 24 Nummer 1 EStG sowie tarfermäÙigt zu besteuern- de Vorteile bei Vermögensbeteiligungen (§ 19a Absatz 4 EStG) in Cent
F	eingetragener Faktor mit drei Nachkommastellen
JFREIB	Jahresfreibetrag für die Ermittlung der Lohnsteuer für die sonstigen Bezüge sowie für Vermögensbeteiligungen nach § 19a Absatz 1 und 4 EStG nach Maßgabe der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale nach § 39e EStG oder der Eintragung auf der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug 2024 in Cent (ggf. 0)
JHINZU	Jahreshinzurechnungsbetrag für die Ermittlung der Lohnsteuer für die sonstigen Bezüge sowie für Vermögens- beteiligungen nach § 19a Absatz 1 und 4 EStG nach Maßgabe der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale nach § 39e EStG oder der Eintragung auf der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug 2024 in Cent (ggf. 0)
JRE4	Voraussichtlicher Jahresarbeitslohn ohne sonstige Bezüge (d. h. auch ohne Vergütung für mehrjährige Tätigkeit und ohne die zu steuernden Vorteile bei Vermögensbeteiligungen, § 19a Absatz 4 EStG) in Cent. Anmerkung: Die Eingabe dieses Feldes (ggf. 0) ist erforderlich bei Eingaben zu sonstigen Bezügen (Felder SONSTB, VMT oder VKAPA). Sind in einem vorangegangenen Abrechnungszeitraum bereits sonstige Bezüge gezahlt worden, so sind sie dem voraussichtlichen Jahresarbeitslohn hinzuzurechnen. Gleiches gilt für zu steuernde Vorteile bei Vermö- gensbeteiligungen (§ 19a Absatz 4 EStG). Vergütungen für mehrjährige Tätigkeit aus einem vorangegangenen Abrechnungszeitraum werden in voller Höhe hinzugerechnet.
JRE4ENT	In JRE4 enthaltene Entschädigungen nach § 24 Nummer 1 EStG und zu steuernde Vorteile bei Vermögens- beteiligungen (§ 19a Absatz 4 EStG) in Cent
JVBEZ	In JRE4 enthaltene Versorgungsbezüge in Cent (ggf. 0)
KRV	

Merker für die Vorsorgepauschale

0 = der Arbeitnehmer ist in der gesetzlichen Rentenversicherung oder einer berufsständischen Versorgungseinrichtung pflichtversichert oder bei Befreiung von der Versicherungspflicht freiwillig versichert; es gilt die allgemeine Beitragsbemessungsgrenze (BBG West)

1 = der Arbeitnehmer ist in der gesetzlichen Rentenversicherung oder einer berufsständischen Versorgungseinrichtung pflichtversichert oder bei Befreiung von der Versicherungspflicht freiwillig versichert; es gilt die Beitragsbemessungsgrenze Ost (BBG Ost)

2 = wenn nicht 0 oder 1

KVZ Kassenindividueller Zusatzbeitragssatz bei einem gesetzlich krankenversicherten Arbeitnehmer in Prozent (bspw. 1,70 für 1,70 %) mit 2 Dezimalstellen. Es ist der volle Zusatzbeitragssatz anzugeben. Die Aufteilung in Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteil erfolgt im Programmablauf.

Siehe i. Ü. auch Erläuterungen unter Pkt. 2.4.

LZZ Lohnzahlungszeitraum:

1 = Jahr

2 = Monat

3 = Woche

4 = Tag

LZZFREIB Der als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal für den Arbeitgeber nach § 39e EStG festgestellte oder in der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug 2024 eingetragene Freibetrag für den Lohnzahlungszeitraum in Cent

LZZHINZU Der als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal für den Arbeitgeber nach § 39e EStG festgestellte oder in der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug 2024 eingetragene Hinzurechnungsbetrag für den Lohnzahlungszeitraum in Cent

MBV Nicht zu besteuernde Vorteile bei Vermögensbeteiligungen (§ 19a Absatz 1 Satz 4 EStG) in Cent

PKPV Dem Arbeitgeber mitgeteilte Beiträge des Arbeitnehmers für eine private Basiskranken- bzw. Pflege-Pflichtversicherung im Sinne des § 10 Absatz 1 Nummer 3 EStG in Cent; der Wert ist unabhängig vom Lohnzahlungszeitraum immer als Monatsbetrag anzugeben

PKV 0 = gesetzlich krankenversicherte Arbeitnehmer

1 = ausschließlich privat krankenversicherte Arbeitnehmer ohne Arbeitgeberzuschuss

2 = ausschließlich privat krankenversicherte Arbeitnehmer mit Arbeitgeberzuschuss

PVA Zahl der beim Arbeitnehmer zu berücksichtigenden Beitragsabschläge in der sozialen Pflegeversicherung bei mehr als einem Kind

0 = kein Abschlag

1 = Beitragsabschlag für das 2. Kind

2 = Beitragsabschläge für das 2. und 3. Kind

3 = Beitragsabschläge für 2. bis 4. Kinder

4 = Beitragsabschläge für 2. bis 5. oder mehr Kinder

PVS 1, wenn bei der sozialen Pflegeversicherung die Besonderheiten in Sachsen zu berücksichtigen sind bzw. zu berücksichtigen wären

PVZ 1, wenn der Arbeitnehmer den Zuschlag zur sozialen Pflegeversicherung zu zahlen hat

R Religionsgemeinschaft des Arbeitnehmers lt. elektronischer Lohnsteuerabzugsmerkmale oder der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug 2024 (bei keiner Religionszugehörigkeit = 0)

RE4 Steuerpflichtiger Arbeitslohn für den Lohnzahlungszeitraum vor Berücksichtigung des Versorgungsfreibetrags und des Zuschlags zum Versorgungsfreibetrag, des Altersentlastungsbetrags und des als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal festgestellten oder in der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug 2024 für den Lohnzahlungszeitraum eingetragenen Freibetrags bzw. Hinzurechnungsbetrags in Cent

SONSTB Sonstige Bezüge (ohne Vergütung aus mehrjähriger Tätigkeit) einschließlich nicht tarifiermäßig zu besteuernde Vorteile bei Vermögensbeteiligungen und Sterbegeld bei Versorgungsbezügen sowie Kapitalauszahlungen/Abfindungen, soweit es sich nicht um Bezüge für mehrere Jahre handelt, in Cent (ggf. 0)

SONSTENT In SONSTB enthaltene Entschädigungen nach § 24 Nummer 1 EStG sowie nicht tarifiermäßig zu besteuernde Vorteile bei Vermögensbeteiligungen in Cent

STERBE Sterbegeld bei Versorgungsbezügen sowie Kapitalauszahlungen/Abfindungen, soweit es sich nicht um Bezüge für mehrere Jahre handelt (in SONSTB enthalten), in Cent

STKL	Steuerklasse: 1 = I 2 = II 3 = III 4 = IV 5 = V 6 = VI
VBEZ	In RE4 enthaltene Versorgungsbezüge in Cent (ggf. 0) ggf. unter Berücksichtigung einer geänderten Bemessungsgrundlage nach § 19 Absatz 2 Satz 10 und 11 EStG
VBEZM	Versorgungsbezug im Januar 2005 bzw. für den ersten vollen Monat, wenn der Versorgungsbezug erstmalig nach Januar 2005 gewährt wurde, in Cent
VBEZS	Voraussichtliche Sonderzahlungen von Versorgungsbezügen im Kalenderjahr des Versorgungsbeginns bei Versorgungsempfängern ohne Sterbegeld, Kapitalauszahlungen/Abfindungen in Cent
VBS	In SONSTB enthaltene Versorgungsbezüge einschließlich Sterbegeld in Cent (ggf. 0)
VJAHR	Jahr, in dem der Versorgungsbezug erstmalig gewährt wurde; werden mehrere Versorgungsbezüge gezahlt, wird aus Vereinfachungsgründen für die Berechnung das Jahr des ältesten erstmaligen Bezugs herangezogen; auf die Möglichkeit der getrennten Abrechnung verschiedenartiger Bezüge (§ 39e Absatz 5a EStG) wird im Übrigen verwiesen
VKAPA	Entschädigungen/Kapitalauszahlungen/Abfindungen/Nachzahlungen bei Versorgungsbezügen für mehrere Jahre in Cent (ggf. 0)
VMT	Entschädigungen und Vergütung für mehrjährige Tätigkeit sowie tarifermäßig zu steuernde Vorteile bei Vermögensbeteiligungen (§ 19a Absatz 4 Satz 2 EStG) ohne Kapitalauszahlungen und ohne Abfindungen bei Versorgungsbezügen in Cent (ggf. 0)
ZKF	Zahl der Freibeträge für Kinder (eine Dezimalstelle, nur bei Steuerklassen I, II, III und IV)
ZMVB	Zahl der Monate, für die im Kalenderjahr Versorgungsbezüge gezahlt werden [nur erforderlich bei Jahresberechnung (LZZ = 1)]

3.2 Ausgangsparameter

Als Ergebnis stellt das Programm folgende Ausgangsparameter zur Verfügung:

Name	Bedeutung
BK	Bemessungsgrundlage für die Kirchenlohnsteuer in Cent
BKS	Bemessungsgrundlage der sonstigen Bezüge (ohne Vergütung für mehrjährige Tätigkeit) für die Kirchenlohnsteuer in Cent. Hinweis: Negativbeträge, die aus nicht zu steuernden Vorteilen bei Vermögensbeteiligungen (§ 19a Absatz 1 Satz 4 EStG) resultieren, mindern BK (maximal bis 0). Der Sonderausgabenabzug für tatsächlich erbrachte Vorsorgeaufwendungen im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer bleibt unberührt.
BKV	Bemessungsgrundlage der Vergütung für mehrjährige Tätigkeit und der tarifermäßig zu steuernden Vorteile bei Vermögensbeteiligungen für die Kirchenlohnsteuer in Cent
LSTLZZ	Für den Lohnzahlungszeitraum einzubehaltende Lohnsteuer in Cent
SOLZLZZ	Für den Lohnzahlungszeitraum einzubehaltender Solidaritätszuschlag in Cent
SOLZS	Solidaritätszuschlag für sonstige Bezüge (ohne Vergütung für mehrjährige Tätigkeit) in Cent. Hinweis: Negativbeträge, die aus nicht zu steuernden Vorteilen bei Vermögensbeteiligungen (§ 19a Absatz 1 Satz 4 EStG) resultieren, mindern SOLZLZZ (maximal bis 0). Der Sonderausgabenabzug für tatsächlich erbrachte Vorsorgeaufwendungen im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer bleibt unberührt.
SOLZV	Solidaritätszuschlag für die Vergütung für mehrjährige Tätigkeit und der tarifermäßig zu steuernden Vorteile bei Vermögensbeteiligungen in Cent
STS	Lohnsteuer für sonstige Bezüge (ohne Vergütung für mehrjährige Tätigkeit und ohne tarifermäßig zu steuernde Vorteile bei Vermögensbeteiligungen) in Cent Hinweis: Negativbeträge, die aus nicht zu steuernden Vorteilen bei Vermögensbeteiligungen (§ 19a Absatz 1 Satz 4 EStG) resultieren, mindern LSTLZZ (maximal bis 0). Der Sonderausgabenabzug für tatsächlich erbrachte Vorsorgeaufwendungen im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer bleibt unberührt.
STV	Lohnsteuer für die Vergütung für mehrjährige Tätigkeit und der tarifermäßig zu steuernden Vorteile bei Vermögensbeteiligungen in Cent

VKVLZZ	Für den Lohnzahlungszeitraum berücksichtigte Beiträge des Arbeitnehmers zur privaten Basis-Krankenversicherung und privaten Pflege-Pflichtversicherung (ggf. auch die Mindestvorsorgepauschale) in Cent beim laufenden Arbeitslohn. Für Zwecke der Lohnsteuerbescheinigung sind die einzelnen Ausgabewerte außerhalb des eigentlichen Lohnsteuerberechnungsprogramms zu addieren; hinzuzurechnen sind auch die Ausgabewerte VKVSONST.
VKVSONST	Für den Lohnzahlungszeitraum berücksichtigte Beiträge des Arbeitnehmers zur privaten Basis-Krankenversicherung und privaten Pflege-Pflichtversicherung (ggf. auch die Mindestvorsorgepauschale) in Cent bei sonstigen Bezügen. Der Ausgabewert kann auch negativ sein. Für tarifermäßig zu besteuernende Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten enthält der PAP keinen entsprechenden Ausgabewert.

3.3 Ausgangsparameter DBA

Zusätzlich stellt das Programm Ausgangsparameter zur Verfügung, die für die Ermittlung der Lohnsteuer unter Berücksichtigung von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mittels DBA-PAP benötigt werden. Soweit eine Kompatibilität des Programms mit der Lohnsteuerermittlung nach DBA nicht gegeben sein soll, sind die Parameter zumindest als interne Felder zu definieren.

Name	Bedeutung
VFRB	Verbraucher Freibetrag bei Berechnung des laufenden Arbeitslohns, in Cent
VFRBS1	Verbraucher Freibetrag bei Berechnung des voraussichtlichen Jahresarbeitslohns, in Cent
VFRBS2	Verbraucher Freibetrag bei Berechnung der sonstigen Bezüge, in Cent
WVFRB	Für die weitergehende Berücksichtigung des Steuerfreibetrags nach dem DBA Türkei verfügbares ZVE über dem Grundfreibetrag bei der Berechnung des laufenden Arbeitslohns, in Cent
WVFRBM	Für die weitergehende Berücksichtigung des Steuerfreibetrags nach dem DBA Türkei verfügbares ZVE über dem Grundfreibetrag bei der Berechnung der sonstigen Bezüge, in Cent
WVFRBO	Für die weitergehende Berücksichtigung des Steuerfreibetrags nach dem DBA Türkei verfügbares ZVE über dem Grundfreibetrag bei der Berechnung des voraussichtlichen Jahresarbeitslohns, in Cent

4. Interne Felder

Das Programm verwendet intern folgende Felder (wenn ggf. solche Felder im Umfeld des Programms verwendet werden sollen, können sie als Ausgangsparameter behandelt werden, soweit sie nicht während des Programmdurchlaufs noch verändert wurden). Die internen Felder müssen vor Aufruf des Programms gelöscht werden:

Name	Bedeutung
ALTE	Altersentlastungsbetrag in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
ANP	Arbeitnehmer-Pauschbetrag/Werbungskosten-Pauschbetrag in Euro
ANTEIL1	Auf den Lohnzahlungszeitraum entfallender Anteil von Jahreswerten auf ganze Cent abgerundet
BBGKVPV	Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung und der sozialen Pflegeversicherung in Euro
BBGRV	Allgemeine Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung in Euro
BMG	Bemessungsgrundlage für Altersentlastungsbetrag in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
DIFF	Differenz zwischen ST1 und ST2 in Euro
EFA	Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in Euro
FVB	Versorgungsfreibetrag in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
FVBSO	Versorgungsfreibetrag in Euro, Cent (2 Dezimalstellen) für die Berechnung der Lohnsteuer für den sonstigen Bezug
FVBZ	Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag in Euro
FVBZSO	Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag in Euro für die Berechnung der Lohnsteuer beim sonstigen Bezug
GFB	Grundfreibetrag in Euro
HBALTE	Maximaler Altersentlastungsbetrag in Euro
HFVB	Maßgeblicher maximaler Versorgungsfreibetrag in Euro
HFVBZ	Maßgeblicher maximaler Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
HFVBZSO	Maßgeblicher maximaler Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag in Euro, Cent (2 Dezimalstellen) für die Berechnung der Lohnsteuer für den sonstigen Bezug
HOCH	Zwischenfeld zu X für die Berechnung der Steuer nach § 39b Absatz 2 Satz 7 EStG in Euro
J	Nummer der Tabellenwerte für Versorgungsparameter
JBMG	Jahressteuer nach § 51a EStG, aus der Solidaritätszuschlag und Bemessungsgrundlage für die Kirchenlohnsteuer ermittelt werden, in Euro

JLFREIB	Auf einen Jahreslohn hochgerechneter LZZFREIB in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
JLHINZU	Auf einen Jahreslohn hochgerechneter LZZHINZU in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
JW	Jahreswert, dessen Anteil für einen Lohnzahlungszeitraum in UPANTEIL errechnet werden soll, in Cent
K	Nummer der Tabellenwerte für Parameter bei Altersentlastungsbetrag
KENNVMT	Merker für Berechnung Lohnsteuer für mehrjährige Tätigkeit 0 = normale Steuerberechnung 1 = Steuerberechnung für mehrjährige Tätigkeit 2 = Ermittlung der Vorsorgepauschale ohne Entschädigungen i. S. d. § 24 Nummer 1 EStG
KFB	Summe der Freibeträge für Kinder in Euro
KVSATZAG	Beitragssatz des Arbeitgebers zur Krankenversicherung unter Berücksichtigung des durchschnittlichen Zusatzbeitragssatzes für die Ermittlung des Arbeitgeberzuschusses (5 Dezimalstellen)
KVSATZAN	Beitragssatz des Arbeitnehmers zur Krankenversicherung (5 Dezimalstellen)
KZTAB	Kennzahl für die Einkommensteuer-Tarifarten: 1 = Grundtarif 2 = Splittingverfahren
LSTJAHR	Jahreslohnsteuer in Euro
LST1, LST2, LST3,	Zwischenfelder der Jahreslohnsteuer in Cent
LSTOSO, LSTSO	
MIST	Mindeststeuer für die Steuerklassen V und VI in Euro
PVSATZAG	Beitragssatz des Arbeitgebers zur Pflegeversicherung (6 Dezimalstellen)
PVSATZAN	Beitragssatz des Arbeitnehmers zur Pflegeversicherung (6 Dezimalstellen)
RVSATZAN	Beitragssatz des Arbeitnehmers in der allgemeinen gesetzlichen Rentenversicherung (4 Dezimalstellen)
RW	Rechenwert in Gleitkommadarstellung
SAP	Sonderausgaben-Pauschbetrag in Euro
SOLZFREI	Freigrenze für den Solidaritätszuschlag in Euro
SOLZJ	Solidaritätzuschlag auf die Jahreslohnsteuer in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
SOLZMIN	Zwischenwert für den Solidaritätszuschlag auf die Jahreslohnsteuer in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
SOLZSBMG	Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags zur Prüfung der Freigrenze beim Solidaritätszuschlag für sonstige Bezüge (ohne Vergütung für mehrjährige Tätigkeit) in Euro
SOLZSZVE	Zu versteuerndes Einkommen für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags zur Prüfung der Freigrenze beim Solidaritätszuschlag für sonstige Bezüge (ohne Vergütung für mehrjährige Tätigkeit) in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
SOLZVBMG	Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags für die Prüfung der Freigrenze beim Solidaritätszuschlag für die Vergütung für mehrjährige Tätigkeit in Euro
ST	Tarifliche Einkommensteuer in Euro
ST1	Tarifliche Einkommensteuer auf das 1,25-fache ZX in Euro
ST2	Tarifliche Einkommensteuer auf das 0,75-fache ZX in Euro
STOVMT	Zwischenfeld zur Ermittlung der Steuer auf Vergütungen für mehrjährige Tätigkeit in Euro
TAB1	Tabelle für die Prozentsätze des Versorgungsfreibetrags
TAB2	Tabelle für die Höchstbeträge des Versorgungsfreibetrags
TAB3	Tabelle für die Zuschläge zum Versorgungsfreibetrag
TAB4	Tabelle für die Prozentsätze des Altersentlastungsbetrags
TAB5	Tabelle für die Höchstbeträge des Altersentlastungsbetrags
VBEZB	Bemessungsgrundlage für den Versorgungsfreibetrag in Cent
VBEZBSO	Bemessungsgrundlage für den Versorgungsfreibetrag in Cent für den sonstigen Bezug
VERGL	Zwischenfeld zu X für die Berechnung der Steuer nach § 39b Absatz 2 Satz 7 EStG in Euro
VHB	Höchstbetrag der Mindestvorsorgepauschale für die Kranken- und Pflegeversicherung in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
VKV	Jahreswert der berücksichtigten Beiträge zur privaten Basis-Krankenversicherung und privaten Pflege-Pflichtversicherung (ggf. auch die Mindestvorsorgepauschale) in Cent
VSP	Vorsorgepauschale mit Teilbeträgen für die Rentenversicherung sowie die gesetzliche Kranken- und soziale Pflegeversicherung nach fiktiven Beträgen oder ggf. für die private Basiskrankenversicherung und private Pflege-Pflichtversicherung in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)

VSPN	Vorsorgepauschale mit Teilbeträgen für die Rentenversicherung sowie der Mindestvorsorgepauschale für die Kranken- und Pflegeversicherung in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
VSP1	Zwischenwert 1 bei der Berechnung der Vorsorgepauschale in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
VSP2	Zwischenwert 2 bei der Berechnung der Vorsorgepauschale in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
VSP3	Vorsorgepauschale mit Teilbeträgen für die gesetzliche Kranken- und soziale Pflegeversicherung nach fiktiven Beträgen oder ggf. für die private Basiskrankenversicherung und private Pflege-Pflichtversicherung in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
W1STKL5	Erster Grenzwert in Steuerklasse V/VI in Euro
W2STKL5	Zweiter Grenzwert in Steuerklasse V/VI in Euro
W3STKL5	Dritter Grenzwert in Steuerklasse V/VI in Euro
X	Zu versteuerndes Einkommen gem. § 32a Absatz 1 und 5 EStG in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
Y	Gem. § 32a Absatz 1 EStG (6 Dezimalstellen)
ZRE4	Auf einen Jahreslohn hochgerechnetes RE4 in Euro, Cent (2 Dezimalstellen) nach Abzug der Freibeträge nach § 39b Absatz 2 Satz 3 und 4 EStG
ZRE4J	Auf einen Jahreslohn hochgerechnetes RE4 in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
ZRE4VP	Auf einen Jahreslohn hochgerechnetes RE4, ggf. nach Abzug der Entschädigungen i. S. d. § 24 Nummer 1 EStG in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
ZTABFB	Feste Tabellenfreibeträge (ohne Vorsorgepauschale) in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
ZVBEZ	Auf einen Jahreslohn hochgerechnetes VBEZ abzüglich FVB in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
ZVBEZJ	Auf einen Jahreslohn hochgerechnetes VBEZ in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
ZVE	Zu versteuerndes Einkommen in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
ZX	Zwischenfeld zu X für die Berechnung der Steuer nach § 39b Absatz 2 Satz 7 EStG in Euro
ZZX	Zwischenfeld zu X für die Berechnung der Steuer nach § 39b Absatz 2 Satz 7 EStG in Euro

Programmablaufplan für die Erstellung von Lohnsteuertabellen für 2024

zur manuellen Berechnung der Lohnsteuer (einschließlich der Berechnung des Solidaritätszuschlags und der Bemessungsgrundlage für die Kirchenlohnsteuer)

(Anwendung ab dem 1. April 2024)

Inhalt

1. Gesetzliche Grundlagen/Allgemeines
 - Erläuterungen
 - 2.1 Allgemeines
 - 2.2 Verhältnis zur maschinellen Lohnsteuerberechnung
 - 2.3 Freibeträge für Versorgungsbezüge und Altersentlastungsbetrag
 - 2.4 Vorsorgepauschale
 - 2.5 Feldlängen
 - 2.6 Symbole
 - Schnittstellenkonventionen
3.
 - 3.1 Eingangsparemeter
 - 3.2 Ausgangsparemeter
4. Interne Felder
- 5.

1. Gesetzliche Grundlagen/Allgemeines

Der Programmablaufplan enthält gem. § 51 Absatz 4 Nummer 1a EStG die Berechnung für die Herstellung von Lohnsteuertabellen einschließlich der Berechnung des Solidaritätszuschlags und der Bemessungsgrundlage für die Kirchenlohnsteuer mit Lohnstufen.

Der Programmablaufplan berücksichtigt die für 2024 beschlossenen Anpassungen des Einkommensteuertarifs (einschließlich Anhebung des Grundfreibetrags auf 11.604 Euro), der Zahlenwerte in § 39b Absatz 2 Satz 7 EStG, des Kinderfreibetrags (Anhebung auf 4.656 Euro bzw. 9.312 Euro) und der Freigrenze beim Solidaritätszuschlag (Anhebung auf 18.130 Euro) durch das Inflationsausgleichsgesetz.

Bei der Aufstellung wurde für 2024 berücksichtigt, dass

- in der gesetzlichen Krankenversicherung und sozialen Pflegeversicherung die Beitragsbemessungsgrenze 62.100 Euro (2023: 59.850 Euro) beträgt,
- in der gesetzlichen Krankenversicherung der ermäßigte Beitragssatz (§ 243 SGB V) weiterhin 14,0 % beträgt,
- der Zusatzbeitrag in der gesetzlichen Krankenversicherung paritätisch zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer finanziert wird sowie der durchschnittliche Zusatzbeitragssatz 1,7 % (2023: 1,6 %) beträgt,
- in der sozialen Pflegeversicherung der bundeseinheitliche Beitragssatz weiterhin 3,40 % beträgt,
- in der allgemeinen Rentenversicherung die allgemeine Beitragsbemessungsgrenze (BBG West) 90.600 Euro (2023: 87.600 Euro) und die Beitragsbemessungsgrenze Ost (BBG Ost) 89.400 Euro (2023: 85.200 Euro) beträgt,
- in der allgemeinen Rentenversicherung der Beitragssatz weiterhin 18,6 % beträgt.

2. Erläuterungen**2.1 Allgemeines**

Es sind tägliche, wöchentliche, monatliche und jährliche Lohnzahlungszeiträume berücksichtigt. Die Aufteilung von Jahresbeträgen auf unterjährige Lohnzahlungszeiträume wird entsprechend den in § 39b Absatz 2 Satz 9 EStG angegebenen Bruchteilen vorgenommen. Bruchteile eines Cent werden entsprechend den Angaben im Programmablaufplan auf ganze Cent aufgerundet bzw. bleiben außer Ansatz.

Hat ein Rechenergebnis oder ein zu übertragendes Feld Dezimalstellen, die im Empfangsfeld nicht vorgesehen sind, und ist im Programmablaufplan nichts anderes angegeben, sind diese überschüssigen Dezimalstellen wegzulassen. Dies gilt jedoch nur für die im Programmablaufplan genannten Felder. Zwischenfelder, die durch die Programmierung oder die verwendete Programmiersprache notwendig werden, sind nicht zu runden.

2.2 Verhältnis zur maschinellen Lohnsteuerberechnung

Der "Programmablaufplan für die Erstellung von Lohnsteuertabellen für 2024 zur manuellen Berechnung der Lohnsteuer" ist an den "Programmablaufplan für die maschinelle Berechnung der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlags und der Maßstabsteuer für die Kirchenlohnsteuer für 2024" angelehnt. So sind Felder und Unterprogramme häufig identisch.

2.3 Freibeträge für Versorgungsbezüge und Altersentlastungsbetrag

Werden Versorgungsbezüge als laufender Arbeitslohn gezahlt, bleibt höchstens der auf den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum entfallende Anteil der Freibeträge für Versorgungsbezüge (§ 19 Absatz 2 EStG) steuerfrei. Dieser Anteil ist wie folgt zu ermitteln: Bei monatlicher Lohnzahlung sind die Jahresbeträge mit einem Zwölftel, bei wöchentlicher Lohnzahlung die Monatsbeträge mit 7/30 und bei täglicher Lohnzahlung die Monatsbeträge mit 1/30 anzusetzen. Dabei darf der sich hiernach insgesamt ergebende Monatsbetrag auf den nächsten vollen Euro-Betrag, der Wochenbetrag auf den nächsten durch zehn teilbaren Centbetrag und der Tagesbetrag auf den nächsten durch fünf teilbaren Centbetrag aufgerundet werden. Der dem Lohnzahlungszeitraum entsprechende anteilige Höchstbetrag darf auch dann nicht überschritten werden, wenn in früheren Lohnzahlungszeiträumen desselben Kalenderjahres wegen der damaligen Höhe der Versorgungsbezüge ein niedrigerer Betrag als der Höchstbetrag berücksichtigt worden ist. Eine Verrechnung des in einem Monat nicht ausgeschöpften Höchstbetrags mit den den Höchstbetrag übersteigenden Beträgen eines anderen Monats ist nicht zulässig. Die vorstehenden Regelungen gelten nicht in den Fällen des permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleiches nach § 39b Absatz 2 Satz 12 EStG i. V. m. R 39b.8 LStR. Der Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag ist in der Steuerklasse VI nicht zu berücksichtigen (§ 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 1 EStG).

Die vorstehende Regelung gilt für die Berücksichtigung des Altersentlastungsbetrags entsprechend.

2.4 Vorsorgepauschale

Aus Vereinfachungsgründen werden bei der Erstellung der Lohnsteuertabellen - bezogen auf den Teilbetrag der Vorsorgepauschale für die soziale Pflegeversicherung - der Beitragszuschlag für Kinderlose und die Beitragsabschläge für zweite und weitere Kinder (§ 55 Absatz 3 SGB XI) in keinem Fall berücksichtigt. Beim Teilbetrag der Vorsorgepauschale für die gesetzliche Krankenversicherung ist immer auf den durchschnittlichen Zusatzbeitragssatz der Krankenkassen (s. § 242a SGB V) abzustellen (s. BT-Drs. 18/1529 vom 26. Mai 2014, S. 65 letzter Absatz).

Werden vom privat versicherten Arbeitnehmer Basiskranken- und Pflege-Pflichtversicherungsbeiträge nachgewiesen, ist die Lohnsteuer in einer Nebenrechnung zu ermitteln. Dabei werden die nachgewiesenen Beiträge des Arbeitnehmers um die nach den Lohnsteuertabellen für den tatsächlichen (Brutto-)Jahresarbeitslohn berücksichtigten Teilbeträge der Vorsorgepauschale gemindert. Von dem verbleibenden Betrag ist der typisierte Arbeitgeberzuschuss zur Kranken- und Pflegeversicherung abzuführen, wenn der Arbeitgeber verpflichtet ist, einen Zuschuss zur Kranken- und Pflegeversicherung zu zahlen. Der so ermittelte Wert ist von dem maßgeblichen Bruttoarbeitslohn abzuführen. Die Lohnsteuer ist für den geminderten Bruttoarbeitslohn in der Tabelle abzulesen. Für diese Nebenrechnung weisen die Tabellen für privat versicherte Arbeitnehmer den typisierten Arbeitgeberzuschuss und die Teilbeträge der Vorsorgepauschale für die Kranken- und Pflegeversicherung (ggf. die Mindestvorsorgepauschale) aus.

Beispiel 1:

Ein Arbeitnehmer in der Steuerklasse III (keine Kinder, Beitragsbemessungsgrenze West) erhält einen Bruttojahresarbeitslohn von 75.000 Euro. Er ist in der gesetzlichen Rentenversicherung pflichtversichert und privat kranken- und pflegeversichert. Seine nachgewiesenen Basiskranken- und Pflege-Pflichtversicherungsbeiträge betragen 12.000 Euro im Jahr. Dazu erhält er einen Zuschuss von seinem Arbeitgeber.

Die Lohnsteuer nach der allgemeinen Lohnsteuertabelle beträgt 9.136 Euro im Jahr; dabei ist durch die Berücksichtigung der Vorsorgepauschale ein Aufwand für gesetzliche Kranken- und soziale Pflegeversicherung von 5.930 Euro berücksichtigt; der typisierte Arbeitgeberzuschuss beträgt in 2024 ebenfalls 5.930 Euro. Um die nachgewiesenen Basiskranken- und Pflege-Pflichtversicherungsbeiträge zu berücksichtigen, sind in einer Nebenrechnung diese Beiträge um den nach der allgemeinen Lohnsteuertabelle berücksichtigten Aufwand für die gesetzliche Kranken- und soziale Pflegeversicherung und den typisierten Arbeitgeberzuschuss zu mindern. Es verbleiben (12.000 Euro - 5.930 Euro - 5.930 Euro =) 140 Euro, die den Bruttojahresar-

beitslohn mindern. In diesem Fall ist die Lohnsteuer bei einem Bruttojahresarbeitslohn von (75.000 Euro - 140 Euro =) 74.860 Euro abzulesen. Die Lohnsteuer beträgt in der Steuerklasse III 9.098 Euro.

Beispiel 2:

Ein Beamter in der Steuerklasse I ohne Kinder erhält einen Jahresarbeitslohn von 17.500 Euro. Seine nachgewiesenen Basisranken- und Pflege-Pflichtversicherungsbeiträge betragen 2.400 Euro im Jahr. Er erhält keinen Zuschuss von seinem Arbeitgeber.

Die Lohnsteuer nach der besonderen Lohnsteuertabelle beträgt 456 Euro im Jahr; dabei ist durch die Berücksichtigung der Mindestvorsorgepauschale bereits ein Aufwand von 1.900 Euro berücksichtigt. Um die nachgewiesenen Basisranken- und Pflege-Pflichtversicherungsbeiträge zu berücksichtigen, sind in einer Nebenrechnung diese Beiträge um die nach der besonderen Lohnsteuertabelle berücksichtigte Mindestvorsorgepauschale zu mindern. Es verbleiben (2.400 Euro - 1.900 Euro =) 500 Euro, die den Jahresarbeitslohn mindern. In diesem Fall ist die Lohnsteuer bei einem Jahresarbeitslohn von (17.500 Euro - 500 Euro =) 17.000 Euro abzulesen. Die Lohnsteuer beträgt in der Steuerklasse I 362 Euro.

Für Fälle, in denen die Lohnsteuertabellen keine Möglichkeit zur Berechnung anbieten, wird auf der Internetseite www.bmf-steuerrechner.de eine maschinelle Berechnung der Lohnsteuer durch das Bundesministerium der Finanzen angeboten.

2.5 Feldlängen

Das Format und die Länge der Parameter und internen Felder sind bei der Programmierung (Codierung) zu bestimmen, soweit sie sich nicht unmittelbar aus den Erläuterungen oder dem Programmablaufplan ergeben. Feldbeschreibungen ohne Stellenangaben beziehen sich auf Ganzzahlen, ansonsten sind die Nachkommastellen angegeben. Bei der Steuerberechnung werden Gleitkommfelder verwendet.

2.6 Symbole

Die im Programmablaufplan verwendeten Sinnbilder entsprechen der Zeichenschablone nach DIN 66001. Darüber hinaus bedeuten:

↓ = Wert nach unten abrunden (z. B. Euro ↓ = auf volle Euro abrunden)

↑ = Wert nach oben aufrunden (z. B. Cent ↑ = auf volle Cent aufrunden)

→ = "übertragen nach" (Zuweisung)

3. Schnittstellenkonventionen

3.1 Eingangsparameter

Die Plausibilität der Parameter wird im Programm nicht geprüft. Sie müssen daher in Vorprogrammen des Arbeitgebers abgesichert werden. Es kommen z. B. in Betracht:

- Vorzeichenprüfung,
- Prüfung auf gültigen Inhalt (z. B. Wert in LZZ nur 1, 2, 3 oder 4).

Es werden folgende Eingangsparameter benötigt:

Name	Bedeutung
KRV	0 = der Arbeitnehmer ist in der gesetzlichen Rentenversicherung oder einer berufsständischen Versorgungseinrichtung pflichtversichert oder bei Befreiung von der Versicherungspflicht freiwillig versichert; es gilt die allgemeine Beitragsbemessungsgrenze (BBG West) 1 = der Arbeitnehmer ist in der gesetzlichen Rentenversicherung oder einer berufsständischen Versorgungseinrichtung pflichtversichert oder bei Befreiung von der Versicherungspflicht freiwillig versichert; es gilt die Beitragsbemessungsgrenze Ost (BBG Ost) 2 = wenn nicht 0 oder 1
KVZ	Kassenindividueller Zusatzbeitragssatz bei einem gesetzlich krankenversicherten Arbeitnehmer in Prozent (bspw. 1,70 für 1,70 %) mit 2 Dezimalstellen. Es ist der volle Zusatzbeitragssatz anzugeben. Die Aufteilung in Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteil erfolgt im Programmablauf.
LZZ	Lohnzahlungszeitraum: 1 = Jahr

	2 = Monat
	3 = Woche
	4 = Tag
PKV	0 = gesetzlich krankenversicherte Arbeitnehmer
	1 = privat krankenversicherte Arbeitnehmer
PVS	0 = Pflegeversicherung außerhalb Sachsens
	1 = Pflegeversicherung in Sachsen

3.2 Ausgangsparameter

Als Ergebnis stellt das Programm folgende Ausgangsparameter zur Verfügung:

Name	Bedeutung
BK	Bemessungsgrundlage für die Kirchenlohnsteuer in Cent
BVSP	Im Rahmen der Lohnsteuerberechnung im Lohnzahlungszeitraum berücksichtigter Teil der Vorsorgepauschale für Kranken- und Pflegeversicherungsaufwendungen in Cent
LSTLZZ	Lohnsteuer im Lohnzahlungszeitraum in Cent
LZALOG	Obergrenze der Tabellenstufe in der Lohnsteuertabelle für den Lohnzahlungszeitraum in Cent
LZALUG	Untergrenze der Tabellenstufe in der Lohnsteuertabelle für den Lohnzahlungszeitraum in Cent
SOLZLZZ	Für den Lohnzahlungszeitraum einzubehaltender Solidaritätszuschlag in Cent
TAGZ	Typisierter Arbeitgeberzuschuss zur Kranken- und Pflegeversicherung unter Berücksichtigung des durchschnittlichen Zusatzbeitragssatzes eines gesetzlich krankenversicherten Arbeitnehmers für den Lohnzahlungszeitraum in Cent

4. Interne Felder

Das Programm verwendet intern folgende Felder. Sollen solche Felder im Umfeld des Programms verwendet werden, können sie als Ausgangsparameter behandelt werden, soweit sie nicht während des Programmdurchlaufs noch verändert wurden. Die internen Felder müssen vor Aufruf des Programms gelöscht werden:

Name	Bedeutung
ANP	Arbeitnehmer-Pauschbetrag in Euro
ANTEIL1	Auf den Lohnzahlungszeitraum entfallender Anteil von Jahreswerten auf ganze Cent abgerundet
BBGKVPV	Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung und der sozialen Pflegeversicherung in Euro
BBGRV	allgemeine Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung in Euro
DIFF	Differenz zwischen ST1 und ST2 in Euro
EFA	Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in Euro
GFB	Grundfreibetrag in Euro
JBMG	Jahressteuer nach § 51a EStG, aus der Solidaritätszuschlag und Bemessungsgrundlage für die Kirchenlohnsteuer ermittelt werden, in Euro
JW	Jahreswert, dessen Anteil für einen Lohnzahlungszeitraum in UPANTEIL errechnet werden soll, in Cent
KFB	Summe der Freibeträge für Kinder in Euro
KVSATZAG	Beitragssatz des Arbeitgebers zur gesetzlichen Krankenversicherung unter Berücksichtigung des durchschnittlichen Zusatzbeitragssatzes eines gesetzlich krankenversicherten Arbeitnehmers (5 Dezimalstellen)
KVSATZAN	Beitragssatz des Arbeitnehmers zur gesetzlichen Krankenversicherung (5 Dezimalstellen)
KZTAB	Kennzahl für die Einkommensteuer-Tarifarten: 1 = Grundtarif 2 = Splittingverfahren
LSTJAHR	Jahreslohnsteuer in Euro
MIST	Mindeststeuer für die Steuerklassen V und VI in Euro
PVSATZAG	Beitragssatz des Arbeitgebers zur sozialen Pflegeversicherung (6 Dezimalstellen)
PVSATZAN	Beitragssatz des Arbeitnehmers zur sozialen Pflegeversicherung (6 Dezimalstellen)
RVSATZAN	Beitragssatz des Arbeitnehmers in der allgemeinen gesetzlichen Rentenversicherung (4 Dezimalstellen)
RW	Rechenwert in Gleitkommadarstellung
SAP	Sonderausgaben-Pauschbetrag in Euro

SOLZFREI	Freigrenze für den Solidaritätszuschlag in Euro
SOLZJ	Solidaritätszuschlag auf die Jahreslohnsteuer in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
SOLZMIN	Zwischenwert für den Solidaritätszuschlag auf die Jahreslohnsteuer in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
ST	Tarifliche Einkommensteuer in Euro
ST1	Tarifliche Einkommensteuer auf das 1,25-fache ZX in Euro
ST2	Tarifliche Einkommensteuer auf das 0,75-fache ZX in Euro
STKL	Steuerklasse: 1 = I 2 = II 3 = III 4 = IV 5 = V 6 = VI
VHB	Höchstbetrag der Mindestvorsorgepauschale für die Kranken- und Pflege-Pflichtversicherung in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
VSP	Vorsorgepauschale mit Teilbeträgen für die Rentenversicherung sowie die gesetzliche Kranken- und soziale Pflegeversicherung nach fiktiven Beträgen oder ggf. für die private Krankenversicherung in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
VSP1	Zwischenwert 1 bei der Berechnung der Vorsorgepauschale in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
VSP2	Zwischenwert 2 bei der Berechnung der Vorsorgepauschale in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
VSPN	Vorsorgepauschale mit Teilbeträgen für die Rentenversicherung sowie der Mindestvorsorgepauschale für die Kranken- und Pflege-Pflichtversicherung in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
W1STKL5	Erster Grenzwert in Steuerklasse V/VI in Euro
W2STKL5	Zweiter Grenzwert in Steuerklasse V/VI in Euro
W3STKL5	Dritter Grenzwert in Steuerklasse V/VI in Euro
X	Zu versteuerndes Einkommen gem. § 32a Absatz 1 und 5 EStG in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
Y	Gem. § 32a Absatz 1 EStG (6 Dezimalstellen)
ZKF	Zahl der Freibeträge für Kinder (eine Dezimalstelle, nur bei Steuerklassen I, II, III und IV)
ZRE4	Steuerpflichtiger Arbeitslohn in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
ZRE4O	Maßgeblicher steuerpflichtiger Arbeitslohn in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
ZRE4VP	Auf einen Jahreslohn hochgerechnetes ZRE4O zur Berechnung der Vorsorgepauschale in Euro, Cent (2 Dezimalstellen)
ZTABFB	Feste Tabellenfreibeträge (ohne Vorsorgepauschale) in Euro
ZVE	Zu versteuerndes Einkommen in Euro
ZX, ZZX, HOCH, VERGL	Zwischenfelder zu X für die Berechnung der Steuer nach § 39b Absatz 2 Satz 7 EStG in Euro

Programmablaufplan für die Begrenzung der von Versorgungsbezügen einzubehaltenden Lohnsteuer und des Solidaritätszuschlags
nach den Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ab 2024
(Anwendung ab dem 1. April 2024)

Dieser Programmablaufplan ermöglicht die Ermittlung der Lohnsteuer und des Solidaritätszuschlags für Versorgungsbezüge, für die eine Quellensteuerbegrenzung nach den Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) vorgesehen ist. Er nutzt dabei zur Steuerberechnung den Programmablaufplan zur maschinellen Berechnung der Lohnsteuer (<http://www.bundesfinanzministerium.de> unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Lohnsteuer - Programmablaufplan). Programme auf Basis dieses Programmablaufplans können auch als Unterprogramm in ein Lohnsteuerberechnungs- oder Lohnabrechnungsprogramm eingefügt werden, wenn die unter Pkt. 3.1.1 und 3.1.2 beschriebenen Eingangsparameter zur Verfügung gestellt werden.

Inhalt

1. Allgemeines
2. Feldlängen und Symbole
 - Schnittstellenkonventionen
 - Eingangsparameter
 - 3.1.1 Eingangsparameter zur Steuerung
3. 3.1
 - 3.1.2 Eingangsparameter zur Weitergabe an die Lohnsteuerberechnung
 - 3.1.3 Interne Felder zur Weitergabe an die Lohnsteuerberechnung
- 3.2 Ausgangsparameter
- Interne Felder
 - 4.1 Interne Felder, die von der Lohnsteuerberechnung bereitgestellt werden
4. 4.2 Interne Felder, die von der Lohnsteuerberechnung bereitgestellt werden, aber nicht als Ausgabefelder dieses Programms aufbereitet werden und nicht in die Lohnsteuerbescheinigung zu übernehmen sind
- 4.3 Sonstige interne Felder
- 5.

1. Allgemeines

Dieser Programmablaufplan begrenzt den Lohnsteuerabzug auf Versorgungsbezüge von beschränkt steuerpflichtigen Versorgungsempfängern, denen die Abkommensvorteile nach den DBA Türkei, Spanien oder Norwegen zustehen. Der Programmablaufplan gilt bis zu seiner Aufhebung oder Änderung jahresübergreifend fort. Die Lohnsteuerberechnung erfolgt dabei unter Berücksichtigung des jeweiligen Programmablaufplans zur maschinellen Berechnung der Lohnsteuer für den entsprechenden Lohnzahlungszeitraum. Die Ausführungen zum Programmablaufplan zur maschinellen Berechnung der Lohnsteuer gelten für die Begrenzung der Lohnsteuer nach den DBA entsprechend. Es gelten darüber hinaus folgende Einschränkungen:

- Der Programmablaufplan gilt ausschließlich für Versorgungsbezüge.

Neben den laufenden Versorgungsbezügen können sonstige Versorgungsbezüge (einschließlich Vergütungen aus mehrjähriger Tätigkeit, Sterbegeld bei Versorgungsbezügen sowie Kapitalauszahlungen/Abfindungen) berücksichtigt werden. Eine Tarifiermäßigung nach § 34 EStG wird nicht berücksichtigt. Ist in vorangegangenen Lohnzahlungszeiträumen Arbeitslohn gezahlt worden, der kein Versorgungsbezug ist, ist dieser für Zwecke dieses Programmablaufplans bei der Ermittlung des voraussichtlichen Jahresarbeitslohns (§ 39b Absatz 3 EStG) nicht zu berücksichtigen.

Der Programmablaufplan gilt ausschließlich für beschränkt Steuerpflichtige, jedoch nicht für beschränkt Steuerpflichtige, die nach § 1 Absatz 3 EStG wie unbeschränkt Steuerpflichtige behandelt werden.

-

Eine Berechnung der Bemessungsgrundlage der Kirchensteuer erfolgt nicht.

- Eingaben, die Sachverhalte abbilden, die beschränkt Steuerpflichtige nicht erfüllen können, sind unzulässig.

Im Falle des DBA Spanien sind Versorgungsbezüge ausgeschlossen, die vor dem 1. Januar 2015 begonnen haben. Für Versorgungsbezüge, die vor dem 1. Januar 2015 begonnen haben, ist der Programmablaufplan zur maschinellen Berechnung der Lohnsteuer anzuwenden. Das gilt auch bei mehreren Versorgungsbezügen, wenn einer der Versorgungsbezüge vor dem 1. Januar 2015 begonnen hat.

Die Anwendung dieses Programmablaufplans durch den Arbeitgeber ist zulässig, wenn die die zuvor genannten Einschränkungen eingehalten sind und dem Arbeitgeber eine Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug bei beschränkter Einkommensteuerpflicht nach § 1 Absatz 4 i. V. m. § 39 Absatz 2 und 3 EStG vorliegt, aus der die Anwendbarkeit des entsprechenden DBA hervorgeht.

Ist eine Steuerberechnung nach diesem Programmablaufplan wegen der zuvor genannten Einschränkungen und Vorgaben nicht zulässig, ist die Lohnsteuer nach den allgemeinen Regeln und unter Beachtung des Programmablaufplans für die maschinellen Berechnung der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer zu berechnen, es sei denn, der Lohnsteuerabzug kann nach Vorlage einer Freistellungsbescheinigung unterbleiben.

2. Feldlängen und Symbole

Das Format und die Länge der Parameter und internen Felder sind bei der Programmierung (Codierung) zu bestimmen, soweit sie sich nicht unmittelbar aus den Erläuterungen oder dem Programmablaufplan ergeben. Feldbeschreibungen ohne Stellenangaben beziehen sich auf Ganzzahlen, ansonsten sind die Nachkommastellen angegeben. Die im Programmablaufplan verwendeten Sinnbilder entsprechen der Zeichenschablone nach DIN 66001.

3. Schnittstellenkonventionen

3.1 Eingangsparameter

Die Plausibilität der Parameter wird im Programm nicht geprüft. Sie müssen daher in Vorprogrammen des Arbeitgebers abgesichert werden. Es kommen z. B. in Betracht:

- Vorzeichenprüfung (z. B. darf der Wert in VBEZ nicht negativ sein),
- Prüfung auf gültigen Inhalt (z. B. Wert in LZZ nur 1, 2, 3 oder 4),
- Prüfung auf gültigen Inhalt (Wert in STKL nur 1 oder 6),

Prüfung von Eingangswerten im Verhältnis zu anderen Eingangswerten, z. B.:

- SONSTENT darf nicht größer als SONSTB sein, da die Entschädigungen in den sonstigen Bezügen enthalten sein müssen,
- wenn STKL = 6 ist, darf die Eingabe von JHINZU und LZZHINZU nicht möglich sein.

3.1.1 Eingangsparameter zur Steuerung

Es werden folgende Eingangsparameter zur Steuerung und Begrenzung der Lohnsteuer benötigt:

Name	Bedeutung
LAND	1 = DBA Türkei 2 = DBA Norwegen 3 = DBA Spanien

3.1.2 Eingangsparameter zur Weitergabe an die Lohnsteuerberechnung

Es werden folgende Eingangsparameter zur Weitergabe an die maschinelle Lohnsteuerberechnung benötigt (Schnittstelle Teil 1):

Name	Bedeutung
JFREIB	Jahresfreibetrag für die Ermittlung der Lohnsteuer für die sonstigen Bezüge nach Maßgabe der Eintragung auf der Bescheinigung Lohnsteuerabzug in Cent (ggf. 0)
JHINZU	Jahreshinzurechnungsbetrag für die Ermittlung der Lohnsteuer für die sonstigen Bezüge nach Maßgabe der Eintragung auf der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug in Cent (ggf. 0)
JRE4ENT	In JVBZ enthaltene Entschädigungen nach § 24 Nummer 1 EStG in Cent
JVBZ	

Voraussichtliche Versorgungsbezüge im Kalenderjahr ohne sonstige Bezüge in Cent. Anmerkung: Die Eingabe dieses Feldes ist erforderlich bei Eingabe "sonstiger Bezüge" (Feld VBS).

Sind in einem vorangegangenen Abrechnungszeitraum bereits sonstige Bezüge gezahlt worden, so sind sie den voraussichtlichen Versorgungsbezügen im Kalenderjahr hinzuzurechnen.

KRV	Merker für die Vorsorgepauschale 0 = der Versorgungsempfänger ist in der gesetzlichen Rentenversicherung oder einer berufsständischen Versorgungseinrichtung oder bei Befreiung von der Versicherungspflicht freiwillig versichert; es gilt die allgemeine Beitragsbemessungsgrenze (BBG) West 1 = der Versorgungsempfänger ist in der gesetzlichen Rentenversicherung oder einer berufsständischen Versorgungseinrichtung oder bei Befreiung von der Versicherungspflicht freiwillig versichert; es gilt die Beitragsbemessungsgrenze Ost (BBG Ost) 2 = wenn nicht 0 oder 1
KVZ	Kassenindividueller Zusatzbeitrag bei einem gesetzlich krankenversicherten Versorgungsempfänger in Prozent (bspw. 1,70) auf zwei Dezimalstellen
LZZ	Lohnzahlungszeitraum: 1 = Jahr 2 = Monat 3 = Woche 4 = Tag
LZZFREIB	Der in der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug eingetragene Freibetrag für den Lohnzahlungszeitraum in Cent
LZZHINZU	Der in der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug eingetragene Hinzurechnungsbetrag für den Lohnzahlungszeitraum in Cent
PKPV	Dem Arbeitgeber mitgeteilte Beiträge des Versorgungsempfängers für eine private Basiskranken- bzw. Pflege-Pflichtversicherung nach § 10 Absatz 1 Nummer 3 EStG in Cent; der Wert ist unabhängig vom Lohnzahlungszeitraum immer als Monatsbetrag anzugeben
PKV	0 = gesetzlich krankenversicherte Versorgungsempfänger 1 = ausschließlich privat krankenversicherte Versorgungsempfänger ohne Arbeitgeberzuschuss 2 = ausschließlich privat krankenversicherte Versorgungsempfänger mit Arbeitgeberzuschuss
PVA	Zahl der beim Arbeitnehmer zu berücksichtigenden Beitragsabschläge in der sozialen Pflegeversicherung bei mehr als einem Kind: 0 = kein Abschlag 1 = Beitragsabschlag für das 2. Kind 2 = Beitragsabschläge für das 2. und 3. Kind 3 = Beitragsabschläge für 2. bis 4. Kinder 4 = Beitragsabschläge für 2. bis 5. oder mehr Kinder
PVS	1, wenn bei der sozialen Pflegeversicherung die Besonderheiten in Sachsen zu berücksichtigen sind bzw. zu berücksichtigen sind
PVZ	1, wenn der Versorgungsempfänger den Zuschlag zur sozialen Pflegeversicherung zu zahlen hat
SONSTENT	In VBS enthaltene Entschädigungen nach § 24 Nummer 1 EStG in Cent
STERBE	Sterbegeld bei Versorgungsbezügen sowie Kapitalauszahlungen/Abfindungen in Cent
STKL	Steuerklasse: 1 = I 6 = VI
VBEZ	Steuerpflichtiger Versorgungsbezug vor Berücksichtigung des Versorgungsfreibetrags und des Zuschlags zum Versorgungsfreibetrag in der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug für den Lohnzahlungszeitraum eingetragenen Freibetrags bzw. Hinzurechnungsbetrags in Cent
VBEZM	Versorgungsbezug im Januar 2005 bzw. für den ersten vollen Monat, wenn der Versorgungsbezug erstmalig nach Januar 2005 in Cent
VBEZS	Voraussichtliche Sonderzahlungen von Versorgungsbezügen im Kalenderjahr des Versorgungsbeginns bei Versorgungsempfänger Sterbegeld, Kapitalauszahlungen/Abfindungen in Cent
VBS	Sonstige Versorgungsbezüge (einschließlich Vergütung aus mehrjähriger Tätigkeit, Sterbegeld bei Versorgungsbezügen sowie Kapitalauszahlungen/Abfindungen) in Cent (ggf. 0)
VJAHR	Jahr, in dem der Versorgungsbezug erstmalig gewährt wurde; werden mehrere Versorgungsbezüge gezahlt, wird aus Vereinfachung für die Berechnung das Jahr des ältesten erstmaligen Bezugs herangezogen, ausgenommen Fälle des DBA Spanien (siehe Hinweise unter 1.)
ZMVB	Zahl der Monate, für die im Kalenderjahr Versorgungsbezüge gezahlt werden [nur erforderlich bei Jahresberechnung (LZZ = 12)]

3.1.3 Interne Felder zur Weitergabe an die Lohnsteuerberechnung

Es werden folgende interne Felder zur Weitergabe an die maschinelle Lohnsteuerberechnung benötigt (Schnittstelle Teil 2), die jeweils mit einer Null zu belegen sind:

Name	Bedeutung
AF	= 0; keine Anwendung des Faktorverfahrens
AJAHR	= 0; kein Altersentlastungsbetrag
ALTER1	= 0; kein Altersentlastungsbetrag
ENTSCH	= 0; keine Vergütung für mehrjährige Tätigkeit
F	= 0; keine Anwendung des Faktorverfahrens
JRE4	= JVBEZ
MBV	= 0; keine Berücksichtigung nicht zu besteuender Vorteile bei Vermögensbeteiligungen.
R	= 0; eine Berechnung der Bemessungsgrundlage der Kirchensteuer erfolgt nicht.
RE4	= VBEZ
SONSTB	= VBS
VKAPA	= 0; keine Vergütungen für mehrere Jahre
VMT	= 0; keine Vergütungen für mehrere Jahre
ZKF	= 0; kein Kinderfreibetrag

3.2 Ausgangsparameter

Als Ergebnis stellt das Programm folgende Ausgangsparameter zur Verfügung:

Name	Bedeutung
BK	= 0; Bemessungsgrundlage für die Kirchenlohnsteuer in Cent
BKS	= 0; Bemessungsgrundlage der sonstigen Bezüge (ohne Vergütung für mehrjährige Tätigkeit) für die Kirchenlohnsteuer in Cent
BKV	= 0; Bemessungsgrundlage der Vergütung für mehrjährige Tätigkeit für die Kirchenlohnsteuer in Cent
LSTLZZ	Für den Lohnzahlungszeitraum einzubehaltende Lohnsteuer in Cent
SOLZLZZ	Für den Lohnzahlungszeitraum einzubehaltender Solidaritätszuschlag in Cent
SOLZS	Solidaritätszuschlag für sonstige Bezüge in Cent
SOLZV	= 0; Solidaritätszuschlag für die Vergütung für mehrjährige Tätigkeit in Cent
STS	Lohnsteuer für sonstige Bezüge in Cent
STV	= 0; Lohnsteuer für die Vergütung für mehrjährige Tätigkeit in Cent
VFRBLZZ	Im Lohnabrechnungszeitraum berücksichtigter Freibetrag nach dem DBA Türkei in Cent zum Ausweis in Zeile 34 der Lohnsteuerbescheinigung

4. Interne Felder

Das Programm verwendet intern folgende Felder (wenn ggf. solche Felder im Umfeld des Programms verwendet werden sollen, können sie als Ausgangsparameter behandelt werden, soweit sie nicht während des Programmdurchlaufs noch verändert wurden). Die internen Felder müssen vor Aufruf des Programms gelöscht werden.

4.1 Interne Felder, die von der Lohnsteuerberechnung für die Quellensteuerbegrenzung nach den DBA bereitgestellt werden

Name	Bedeutung
VFRB	Verbraucher Freibetrag bei Berechnung des laufenden Arbeitslohns in Cent
VFRBS1	Verbraucher Freibetrag bei Berechnung des voraussichtlichen Jahresarbeitslohns in Cent
VFRBS2	Verbraucher Freibetrag bei Berechnung der sonstigen Bezüge in Cent
WVFRB	Für die weitergehende Berücksichtigung des Steuerfreibetrags nach dem DBA Türkei verfügbarer zu versteuernder Jahresbezug Grundfreibetrag bei der Berechnung des laufenden Arbeitslohns in Cent
WVFRBO	Für die weitergehende Berücksichtigung des Steuerfreibetrags nach dem DBA Türkei verfügbarer zu versteuernder Jahresbezug Grundfreibetrag bei der Berechnung des voraussichtlichen Jahresarbeitslohns in Cent
WVFRBM	Für die weitergehende Berücksichtigung des Steuerfreibetrags nach dem DBA Türkei verfügbarer zu versteuernder Jahresbezug Grundfreibetrag bei der Berechnung der sonstigen Bezüge in Cent

4.2 Interne Felder, die von der Lohnsteuerberechnung bereitgestellt werden, aber nicht als Ausgabefelder dieses Programms aufbereitet werden und nicht in die Lohnsteuerbescheinigung zu übernehmen sind

Name	Bedeutung
VKVLZZ	

	Für den Lohnzahlungszeitraum berücksichtigte Beiträge des Arbeitnehmers zur privaten Basis-Krankenversicherung und priv
	Pflichtversicherung (ggf. auch die Mindestvorsorgepauschale) in Cent beim laufenden Arbeitslohn
VKVSONST	Für den Lohnzahlungszeitraum berücksichtigte Beiträge des Arbeitnehmers zur privaten Basis-Krankenversicherung und priv
	Pflichtversicherung (ggf. auch die Mindestvorsorgepauschale) in Cent bei sonstigen Bezügen

4.3 Sonstige interne Felder

Name	Bedeutung
ANTEIL1	Auf den Lohnzahlungszeitraum entfallender Anteil von Jahreswerten auf ganze Cent abgerundet
BRUTTO	Bruttogesamtbezüge im Lohnzahlungszeitraum als Bemessungsgrundlage der Lohnsteuerbegrenzung nach Quellensteuerhö
DBAFREIB	Über die lohnsteuerlichen Pauschbeträge hinausgehend zu berücksichtigender Freibetrag nach dem DBA Türkei in Cent
JW	Jahreswert, dessen Anteil für einen Lohnzahlungszeitraum in UPANTEIL errechnet werden soll, in Cent
ST1	Zwischenfeld der Lohnsteuer in Cent
STDBA	Maximale Gesamtsteuerbelastung nach dem DBA in Cent
STG	Gesamtsteuerbelastung nach der Lohnsteuerberechnung ohne DBA in Cent

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 27. Februar 2024

III C 2 - S 7282/19/10001 :002

2024/0129235

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

**Ausweis einer falschen Steuer in Rechnungen an Endverbraucher;
Folgen aus den Urteilen des BFH vom 13. Dezember 2018, V R 4/18 und des EuGH vom 8. Dezember 2022, C-378/21**

Inhaltsverzeichnis**I. Rechtsprechung zum Steuerausweis an Endverbraucher**

Anwendung der Rechtsprechung

**II. 1. Anwendung im Hinblick auf den Rechnungsaussteller - Auswirkungen auf Fälle des unrichtigen oder unberechtigten Steuer-
ausweises****2. Anwendung im Hinblick auf den Rechnungsempfänger - Rechnungserteilung an Endverbraucher****III. Änderungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass****IV. Anwendungsregelung**

Schlussbestimmung

1

Die Regelungen in § 14c UStG zum unrichtigen oder unberechtigten Steuerausweis basieren unionsrechtlich auf Art. 203 MwSt-SystRL. Dieser unterscheidet, anders als die Regelungen in § 14c UStG, nicht zwischen verschiedenen Fallkonstellationen, sondern bestimmt, dass die Mehrwertsteuer von jeder Person geschuldet wird, die diese Steuer in einer Rechnung ausweist.

I. Rechtsprechung zum Steuerausweis an Endverbraucher

2

Der BFH hat mit Urteil vom 13. Dezember 2018, V R 4/18 (BStBl II 2024 S. 234) entschieden, dass die Steuerschuld nach § 14c Abs. 1 UStG auch bei einer Rechnungserteilung an einen Nichtunternehmer entstehe.

3

Demgegenüber hat der EuGH mit Urteil vom 8. Dezember 2022, C-378/21, Finanzamt Österreich, entschieden, dass ein Steuerpflichtiger, der eine Dienstleistung erbracht und in seiner Rechnung einen Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen hat, der auf der Grundlage eines falschen Steuersatzes berechnet wurde, den zu Unrecht in Rechnung gestellten Teil der Mehrwertsteuer nicht nach Art. 203 der Richtlinie 2006/112/EG schuldet, wenn keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt, weil diese Dienstleistung ausschließlich an Endverbraucher erbracht wurde, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind. Art. 203 der Richtlinie 2006/112/EG ist in einem solchen Fall nicht anwendbar.

II. Anwendung der Rechtsprechung

4

Nach Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt nach den vorgenannten Urteilen Folgendes:

**1. Anwendung im Hinblick auf den Rechnungsaussteller - Auswirkungen auf Fälle des unrichtigen oder unberechtigten
Steuerausweises**

5

Wenn ein Unternehmer eine Leistung (Lieferung oder sonstige Leistung) tatsächlich ausgeführt und hierüber eine Rechnung mit einem unrichtigen Steuerausweis an einen Endverbraucher (siehe Rn. 9) gestellt hat, entsteht keine Steuer nach § 14c Abs. 1 UStG. Dies gilt entsprechend auch für einen unberechtigten Steuerausweis durch Kleinunternehmer nach § 14c Abs. 2 Satz 1 UStG. Der

Wortlaut des UStG ist insoweit unionsrechtskonform einschränkend auszulegen. Das BFH-Urteil V R 4/18 ist durch das EuGH-Urteil C-378/21 überholt und insoweit nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden.

6

Hingegen sind die Grundsätze des EuGH-Urteils C-378/21 auf die übrigen von § 14c Abs. 2 UStG erfassten Fälle nicht anzuwenden, da unter diesen Umständen schon die grundlegenden Voraussetzungen des Urteilssachverhalts - tatsächliche Leistungserbringung durch einen Unternehmer (Steuerpflichtigen nach der MwStSystRL), vgl. auch Rn. 17 der Urteilsgründe - nicht vorliegen. Daher entsteht unter den übrigen Voraussetzungen insbesondere bei einem unberechtigten Steuerausweis durch einen Unternehmer außerhalb seines unternehmerischen Bereichs, durch einen Nichtunternehmer oder in Fällen ohne eine Leistungserbringung immer eine Steuer nach § 14c Abs. 2 UStG.

2. Anwendung im Hinblick auf den Rechnungsempfänger - Rechnungserteilung an Endverbraucher

7

Liegen die Voraussetzungen für eine Anwendung der Grundsätze des EuGH-Urteils C-378/21 hinsichtlich des Rechnungsausstellers nach Rn. 5 vor, ist zusätzlich zu prüfen, ob auch hinsichtlich des Rechnungsempfängers die Voraussetzungen vorliegen.

8

Der EuGH hat seine Entscheidung in dem Urteil C-378/21 ausdrücklich unter der Prämisse getroffen, dass keine Gefährdung des Steueraufkommens vorlag, da die Kunden in dem Urteilssachverhalt ausschließlich Endverbraucher waren, die hinsichtlich der ihnen in Rechnung gestellten Mehrwertsteuer nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt waren (Rn. 18 des Urteils). Entsprechend ist der EuGH auch unter Rn. 21 und 23 des Urteils von einer Gefährdung des Steueraufkommens ausgegangen, wenn der Adressat der Rechnung sein Recht auf Vorsteuerabzug geltend machen kann bzw. könnte.

9

Unter "Endverbraucher" in diesem Sinne fallen Nichtunternehmer und Unternehmer, die nicht als solche handeln (insbesondere Unternehmer bei Leistungsbezug für ihren privaten Bereich oder für eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit i. e. S., vgl. auch Abschnitt 2.3 Abs. 1a UStAE).

10

Das EuGH-Urteil C-378/21 kann daher nicht auf Fälle übertragen werden, in denen die fragliche Rechnung an einen Unternehmer für dessen unternehmerischen Bereich erteilt worden ist. Dabei ist es für die Entstehung der Steuerschuld nach § 14c UStG nicht ausschlaggebend, ob und ggf. inwieweit tatsächlich ein Vorsteuerabzug vorgenommen worden ist. Daher entsteht die Steuer nach § 14c UStG auch dann, wenn die Rechnung z. B. an einen Kleinunternehmer, einen pauschalierenden Land- und Forstwirt oder einen Unternehmer mit Ausgangsumsätzen, die den Vorsteuerabzug ganz oder teilweise ausschließen, erteilt worden ist. Denn auch in diesen Fällen kann ein Vorsteuerabzug - z. B. durch eine spätere Option zur Steuerpflicht, über eine spätere Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG oder auch unrechtmäßig - nicht ausgeschlossen werden.

11

Die Tatsache, dass ein falscher (unrichtiger oder unberechtigter) Steuerausweis vorliegt, ist durch die Finanzbehörde nachzuweisen. Die Tatsache, dass die fragliche Rechnung an einen Endverbraucher i. S. des EuGH-Urteils (siehe Rn. 9) ausgestellt worden ist, stellt hingegen eine den Steueranspruch einschränkende Tatsache dar, die durch den Unternehmer glaubhaft darzulegen bzw. plausibel zu begründen ist.

12

In Mischfällen, in denen die gleiche Leistung betreffende Rechnungen mit falschem Steuerausweis sowohl an Endverbraucher als auch an Unternehmer für deren unternehmerischen Bereich erteilt wurden, sind die Grundsätze des EuGH-Urteils C-378/21 nur bezüglich der durch den Unternehmer belegten Rechnungserteilungen an Endverbraucher anzuwenden.

13

Soweit nicht hinreichend sicher beurteilt werden kann, ob die Rechnungsempfänger als Unternehmer oder als Endverbraucher gehandelt haben, sind die Grundsätze des EuGH-Urteils C-378/21 nicht anzuwenden. Insbesondere kann in diesen Fällen weder eine Schätzung des Anteils der betroffenen Umsätze oder der an Endverbraucher ausgestellten Rechnungen noch eine Wahrscheinlichkeitsberechnung oder Ähnliches erfolgen. Bei der Beurteilung, ob der Leistungsbezieher als Endverbraucher gehandelt hat und daher keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt, kann aber die Art der Leistung berücksichtigt werden. Zu Leistungen, die ihrer Art nach mit hoher Wahrscheinlichkeit nicht für das Unternehmen, sondern für den privaten Gebrauch bestimmt sind, vgl. Abschnitt 3a.2 Abs. 11a UStAE; dieser Leistungskatalog ist aber unbeachtlich, sofern im Einzelfall feststeht, dass die Leistung nicht an einen Endverbraucher erbracht worden ist.

14

Soweit nach den Grundsätzen des EuGH-Urteils C-378/21 aufgrund einer Rechnungserteilung an Endverbraucher keine Steuer nach § 14c UStG entstanden ist, bedarf es aus umsatzsteuerlicher Sicht auch keiner Berichtigung des fraglichen Steuerbetrages.

15

Das EuGH-Urteil hat keine Auswirkung auf die Berechnung von Steuer und Entgelt. Ist z. B. tatsächlich der ermäßigte Steuersatz statt des Regelsteuersatzes anzuwenden und hat der Unternehmer den Mehrbetrag nicht an den Leistungsempfänger zurückge-

zahlt, so ist die Berechnung auch bei Anwendung der Grundsätze des Urteils entsprechend Abschnitt 14c.1 Abs. 5 Beispiel UStAE vorzunehmen.

III. Änderungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass

16

Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 13. Februar 2024 - III C 2 - S 7306/22/10001 :001 (2024/0128292), BStBl I S. 280, geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In Abschnitt 6.12 Satz 1 wird die Angabe "Abschnitt 14c.1 Abs. 1 Satz 5 Nr. 3" durch die Angabe "Abschnitt 14c.1 Abs. 1 Satz 6 Nr. 3" ersetzt.

Abschnitt 13.7 Beispiel Satz 1 wird wie folgt gefasst:

2. ¹"Der Unternehmer U liefert im Voranmeldungszeitraum Januar 01 einen Rollstuhl (Position 8713 des Zollltarifs) **an ein Altenheim (kein Endverbraucher)** für insgesamt 238 € und weist in der am 02.02.01 ausgegebenen Rechnung unter Anwendung des Steuersatzes 19 % eine darin enthaltene Umsatzsteuer in Höhe von 38 € gesondert aus."

Abschnitt 14c.1 wird wie folgt geändert:

Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

- a) ¹"Weist der leistende Unternehmer oder der von ihm beauftragte Dritte in einer Rechnung einen höheren Steuerbetrag aus, als der leistende Unternehmer nach dem Gesetz schuldet (unrichtiger Steuerausweis), schuldet der leistende Unternehmer **unter Beachtung von Absatz 1a** auch den Mehrbetrag (§ 14c Abs. 1 Satz 1 UStG)."

Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

- "(1a) ¹Die Vorschrift ist unionsrechtskonform einschränkend auszulegen, dass keine Steuer nach § 14c Abs. 1 UStG entsteht, wenn ein Unternehmer eine Leistung tatsächlich ausgeführt und hierüber eine Rechnung mit einem unrichtigen Steuerausweis an einen Endverbraucher (insbesondere Nichtunternehmer oder Unternehmer für dessen nichtunternehmerischen Bereich) gestellt hat (vgl. EuGH-Urteil vom 08.12.2022, C-378/21, Finanzamt Österreich). ²Es bedarf in diesen Fällen keiner Berichtigung des Steuerbetrages nach Absatz 5. ³Die Tatsache, dass die fragliche Rechnung an einen Endverbraucher ausgestellt worden ist, stellt eine den Steueranspruch einschränkende Tatsache dar, die durch den Unternehmer glaubhaft darzulegen bzw. plausibel zu begründen ist. ⁴In Mischfällen, in denen
3. b) die gleiche Leistung betreffende Rechnungen mit unrichtigem Steuerausweis sowohl an Endverbraucher als auch an Unternehmer für deren unternehmerischen Bereich erteilt wurden, sind die vorgenannten Grundsätze nur bezüglich der Rechnungserteilung an Endverbraucher anzuwenden. ⁵Es kann keine Schätzung der betroffenen Umsätze oder des Anteils der an Endverbraucher ausgestellten Rechnungen, keine Wahrscheinlichkeitsberechnung oder Ähnliches erfolgen. ⁶Bei der Beurteilung, ob der Leistungsbezieher als Endverbraucher gehandelt hat, kann aber die Art der Leistung berücksichtigt werden. ⁷Zu Leistungen, die ihrer Art nach mit hoher Wahrscheinlichkeit nicht für das Unternehmen, sondern für den privaten Gebrauch bestimmt sind, vgl. Abschnitt 3a.2 Abs. 11a; dieser Leistungskatalog ist aber unbeachtlich, sofern im Einzelfall feststeht, dass die Leistung nicht an einen Endverbraucher erbracht worden ist."

Absatz 8 wird wie folgt gefasst:

- "(8) ¹Hat ein Unternehmer - insbesondere im Einzelhandel - über eine **tatsächlich erbrachte** Lieferung an einen Abnehmer aus einem Drittland eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis (§ 14 Abs. 4 UStG) bzw. eine Kleinbetragsrechnung im Sinne des § 33 UStDV (z. B. einen Kassenbon mit Angabe des Steuersatzes) erteilt **und werden** nachträglich die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung als Ausfuhrlieferung im nichtkommerziellen Reiseverkehr (sog. Export über den Ladentisch) erfüllt (vgl. im Einzelnen Abschnitt 6.11), **liegt eine Rechnung mit einem unrichtigen Steuerausweis an einen Endverbraucher vor.**²Gemäß Absatz 1a entsteht in derartigen Fällen keine Steuer nach § 14c Abs. 1 UStG."

Abschnitt 14c.2 wird wie folgt geändert:

Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

- a) ¹"Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag ausweist, obwohl er dazu nicht berechtigt ist (unberechtigter Steuerausweis), schuldet **unter Beachtung von Absatz 1a** den ausgewiesenen Betrag (§ 14c Abs. 2 Sätze 1 und 2 UStG)."

4.

Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

- "(1a) ¹Die Vorschrift ist unionsrechtskonform einschränkend auszulegen, dass keine Steuer nach § 14c Abs. 2 Satz 1 UStG entsteht, wenn ein Kleinunternehmer eine Leistung tatsächlich ausgeführt und hierüber eine Rechnung mit einem Steuerausweis an einen Endverbraucher (insbesondere Nichtunternehmer oder Unternehmer für dessen

nichtunternehmerischen Bereich) gestellt hat (vgl. EuGH-Urteil vom 08.12.2022, C-378/21, Finanzamt Österreich). ²In diesen Fällen sind die Regelungen in Abschnitt 14c.1 Abs. 1a entsprechend anzuwenden. ³Es bedarf dann keiner Berichtigung des Steuerbetrages nach den Absätzen 3 und 5. ⁴Auf andere Fälle des § 14c Abs. 2 UStG ist die einschränkende Auslegung hingegen nicht anzuwenden."

Absatz 2 Nummer 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

- c) "1Ein Unternehmer weist in der Rechnung einen Steuerbetrag aus, obwohl er nach § 19 Abs. 1 UStG dazu nicht berechtigt ist (§ 14c Abs. 2 Satz 1 UStG), **vgl. aber unionsrechtskonform einschränkende Auslegung nach Absatz 1a.**"

Absatz 6 wird wie folgt gefasst:

- "(6) Hat ein Kleinunternehmer eine Erklärung nach § 19 Abs. 2 Satz 1 UStG abgegeben, aber vor Eintritt der Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung (vgl. Abschnitt 19.2 Abs. 2) zurückgenommen, kann er die in der Zwischenzeit erteilten Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis und den **unter Berücksichtigung von Absatz 1a** geschuldeten unberechtigt ausgewiesenen Steuerbetrag unter den in Absatz 5 bezeichneten Voraussetzungen berichtigen."

- In Abschnitt 18.11 Abs. 1a Satz 2 wird im Klammerzusatz die Angabe "Abschnitt 14c.1 Abs. 1 Satz 5 Nr. 3 und Satz 6" durch die 5. Angabe "Abschnitt 14c.1 Abs. 1 Satz **6** Nr. 3 und Satz **7**" ersetzt.

Abschnitt 24.9 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

6. "3Weist der Unternehmer einen höheren Steuerbetrag aus, als er im Rahmen der Durchschnittssatzbesteuerung gesondert in Rechnung stellen darf, schuldet er **vorbehaltlich von Abschnitt 14c.1 Abs. 1a** nach § 14c Abs. 1 UStG diesen Mehrbetrag; er hat diesen Betrag an das Finanzamt abzuführen."

IV. Anwendungsregelung

17

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Schlussbestimmung

Dieses Schreiben steht für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<https://www.bundesfinanzministerium.de>) zur Verfügung.

Im Auftrag

K o s z i n o w s k i