



Baden-Württemberg
LANDESAMT FÜR BESOLDUNG UND VERSORGUNG

Leitfaden zur steuerlichen Behandlung von

Maßnahmen der Gesundheitsförderung

Inhaltsverzeichnis

1.	Vorwort.....	4
2.	Betriebliches Gesundheitsmanagement in der Landesverwaltung Baden-Württemberg ...	5
2.1.	Einführung und Ziele	5
2.2.	Begriffsbestimmung / Abgrenzung BGM, BGF, BEM, Arbeits- und Gesundheitsschutz	6
2.3.	Begriffsbestimmung im Ertragsteuerrecht	9
3.	Steuerliche Qualifizierung.....	11
3.1.	Leistung im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse.....	11
3.2.	Aufmerksamkeiten.....	15
3.3.	Arbeitslohn	15
3.3.1.	Definition	15
3.3.2.	Steuerfreier Arbeitslohn	16
3.3.2.1.	§ 3 Nr. 19 EStG	16
3.3.2.2.	§ 3 Nr. 34 EStG	18
3.3.2.2.1.	Individuelle verhaltensbezogene Prävention (zertifizierte Präventionskurse)	19
3.3.2.2.2.	Zertifizierte Präventionskurse der Krankenkassen	20
3.3.2.2.3.	Zertifizierte Präventionskurse der Dienststelle	21
3.3.2.2.4.	Nicht zertifizierte Präventionskurse der Dienststelle	22
3.3.2.2.5.	Leistungen betrieblicher Gesundheitsförderung im Handlungsfeld „gesundheitsförderlicher Arbeits- und Lebensstil“	22
3.3.3.	Steuerpflichtiger Arbeitslohn	25
3.3.3.1.	44 €-Freigrenze pro Kalendermonat	25
3.3.3.2.	Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachbezug	26
3.3.3.3.	Sonderfall: Gesundheitstage	28
3.3.3.4.	Sonderfall: Gesundes Frühstück/Mittagessen.....	28
3.3.3.5.	Sonderfall: für den Arbeitgeber entstehen keine eigenen Kosten.....	30
3.3.3.6.	Sonderfall: Rahmenverträge/Firmenfitnesstarife sowie „zentrale“ Verträge der Dienststelle	30
3.4.	Zufluss und Bewertung des Arbeitslohns / geldwerten Vorteils	32
3.4.1.	Zufluss.....	32
3.4.2.	Bewertung	35
3.4.3.	Auswirkungen der Corona-Pandemie auf Zufluss und Bewertung	38
3.5.	Besteuerungsform des Arbeitslohns	39
3.6.	Umsatzsteuer	40
3.6.1.	Bisherige Rechtslage/Ausblick: Anwendung § 2b UStG	40
3.6.2.	Umsatzsteuerrechtliche Bewertung ab Geltung des § 2b UStG	42
4.	Meldeweg (gilt nicht für die Umsatzsteuer)	47
4.1.	Wer muss melden?.....	47
4.2.	Neuer Vordruck	47
4.3.	Korrektur fehlerhaft vorgenommener Meldungen.....	49
4.4.	Hinweise zum Datenschutz	49
4.5.	Ausblick: Vollelektronische Schnittstelle	50
5.	Belegvorhaltepflcht	51

Abkürzungsverzeichnis

ArbSchG	Arbeitsschutzgesetz
ASiG	Gesetz über Betriebsärzte, Sicherheitsingenieure und andere Fachkräfte für Arbeitssicherheit
BeamtVwV	Verwaltungsvorschrift des Innenministeriums Baden-Württemberg zur Durchführung beamtenrechtlicher Vorschriften
BEM	Betriebliches Eingliederungsmanagement
BFH	Bundesfinanzhof
BgA	Betrieb gewerblicher Art
BGF	Betriebliche Gesundheitsförderung
BGM	Betriebliches Gesundheitsmanagement
DSGVO	Datenschutzgrundverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
GKV	Gesetzliche Krankenversicherung
LBesGBW	Landesbesoldungsgesetz Baden-Württemberg
LBV	Landesamt für Besoldung und Versorgung Baden-Württemberg
LBVZuVO	Verordnung der Landesregierung und des Finanzministeriums über die Zuständigkeiten des Landesamtes für Besoldung und Versorgung Baden-Württemberg
LStH	Lohnsteuerhinweise
LStR	Lohnsteuerrichtlinien
LVN	Landesverwaltungsnetz
MWK	Ministerium für Wissenschaft, Forschung und Kunst
SGB	Sozialgesetzbuch
SvEV	Sozialversicherungsentgeltverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
VwV	Verwaltungsvorschrift
VwV zur LBVZuVo	Verwaltungsvorschrift des Finanzministeriums zur Verordnung der Landesregierung und des Finanzministeriums über die Zuständigkeiten des Landesamtes für Besoldung und Versorgung Baden-Württemberg
ZAG	Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz
ZPP	Zentrale Prüfstelle Prävention

1. Vorwort

Das Landesamt für Besoldung und Versorgung Baden-Württemberg (LBV) hat steuerrechtlich für alle bezüge- und entgeltbeziehenden Beschäftigten des Landes die Pflichten als Arbeitgeber zu erfüllen¹. Als solcher hat das LBV sowohl auf einen korrekten Einbehalt sowie die Abführung von Lohnsteuerbeträgen hinzuwirken als auch Aufzeichnungen über Bezügebestandteile im Lohnkonto zu führen.

Die von den personalverwaltenden Dienststellen an das LBV zu übermittelnden Daten sind wesentliche Grundlage für die Aufgabenerfüllung des LBV². Für diese Dienststellen besteht die zwingende Notwendigkeit, dass lohnsteuerrechtlich abrechnungsrelevante Parameter (steuerfreie und steuerpflichtige Bestandteile) zeitnah und vollständig an das LBV gelangen. Neben der korrekten technischen Übermittlung ist in diesen Fällen insbesondere die richtige steuerrechtliche Beurteilung des jeweiligen Einzelsachverhalts sicher zu stellen.

Dies gilt auch für den Bereich der Gesundheitsförderung. Dem LBV ist bewusst, dass diese Maßnahmen Fragen nach der steuerlichen Behandlung aufwerfen können. Um Sie bei der steuerlichen Einordnung durchgeführter Maßnahmen und gewährter Leistungen zu unterstützen, hat das LBV unter Mitwirkung der Kompetenzstelle BGM beim Regierungspräsidium Stuttgart diesen Leitfaden erstellt. Er soll Antworten auf die verschiedenartigen Leistungen und deren steuerliche Handhabung geben und Ihnen als stetes Nachschlagewerk bei Zweifelsfragen dienen. In Einzelfällen nicht geklärte Zweifelsfragen können Sie an das Steuerreferat des LBV (steuer@lbv.bwl.de) richten.

Zur Vervollständigung der steuerlichen Einordnung von Maßnahmen der Gesundheitsförderung finden sich unter Tz. 3.6 auch Ausführungen zur voraussichtlich ab 01.01.2023 relevanten umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung von Maßnahmen der Gesundheitsförderung.

¹ vgl. § 38 Absatz 3 Satz 2 EStG, § 18 Absatz 2 Nummer 1 der LBVZuVO

² VwV zu § 18 LBVZuVO lautet: Die personalverwaltende Stelle hat dem LBV alle im Zusammenhang mit dem Dienst- oder Arbeitsverhältnis stehenden geldwerten Vorteile der Bediensteten mitzuteilen.

2. Betriebliches Gesundheitsmanagement in der Landesverwaltung Baden-Württemberg

2.1. Einführung und Ziele

Mit der Einführung des „Gesundheitsmanagements in der Landesverwaltung“ hat der Ministerrat 2010 die Grundlagen für ein betriebliches Gesundheitsmanagement geschaffen und entsprechende Haushaltsmittel vorgesehen. Ziel war dabei ein nachhaltiger, umfassender und ganzheitlicher Ansatz zur Erhaltung und Förderung der Gesundheit der Bediensteten im Hinblick auf ihre Tätigkeit. Es sollen Arbeitsbedingungen gesundheitsgerecht und leistungsförderlich gestaltet sowie Arbeitsunfähigkeit verhindert bzw. überwunden werden. Einführungsziel waren also, kurz gesagt, „gesunde Beschäftigte in gesunden Organisationen“ – bis zum Ruhestand und darüber hinaus. Im Landeshaushalt stehen seit 2011 jährlich sechs Millionen Euro zur Verfügung, um Gesundheitsmanagementprozesse einzuführen und mit entsprechenden Maßnahmen folgende Zielsetzungen zu erreichen³:

- Erhöhung der Attraktivität als Arbeitgeber bei zunehmendem Fachkräftemangel,
- Steigerung der Leistungsfähigkeit der Landesverwaltung,
- Verringerung der Fehlzeiten durch Krankheit bzw. Dienst-/Berufsunfähigkeit,
- Erhaltung der Dienst- und Arbeitsfähigkeit bis zum regulären Ruhestandseintrittsalter.

Nach dem Leitbild der Landesverwaltung aus dem Dezember 2015 schützt und fördert die Landesverwaltung die Gesundheit ihrer Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter bei der Arbeit. Durch ein aktives betriebliches Gesundheitsmanagement sollen gesundheitsgerechte und leistungsförderliche Arbeitsbedingungen geschaffen werden. Auch im aktuellen Koalitionsvertrag 2016 bis 2021 vom 9. Mai 2016 hat die Regierungskoalition festgelegt, dass ein zentraler Faktor der Beschäftigungspolitik die Gesundheit der Beschäftigten sei. Hier werde man daher den Fokus auf das Gesundheitsmanagement und präventive Maßnahmen legen.⁴ Dadurch wurde

³ vgl. Orientierungsrahmen auf der Grundlage des Kabinettsbeschlusses vom 12.04.2010 zum Gesundheitsmanagement in der Landesverwaltung, S. 4f.

⁴ Entsprechend wurde zwischenzeitlich durch das „Gesetz zur Änderung des Landesbesoldungsgesetzes Baden-Württemberg und anderer Rechtsvorschriften“ vom 15. Oktober 2020 eine Ergänzung in § 13 LBesGBW aufgenommen, wonach „Leistungen des Dienstherrn im Rahmen des Gesundheitsmanagements“ nicht auf die Besoldung angerechnet werden, da diese nach der Gesetzesbegründung (LT-Drucksache BW 16/8487) der Förderung und Erhaltung der Gesundheit der Beschäftigten dienen und somit auch im Interesse des Dienstherrn liegen.

die Wichtigkeit des Gesundheitsmanagements nochmals ausdrücklich unterstrichen, auch um die Arbeitgeberattraktivität der Landesbehörden weiter zu steigern.

2.2. Begriffsbestimmung / Abgrenzung BGM, BGF, BEM, Arbeits- und Gesundheitsschutz

Betriebliches Gesundheitsmanagement (BGM)

BGM ist nicht gesetzlich geregelt. Die DIN SPEC 91020 als Basis für alle Unternehmensgrößen und Branchen definiert das BGM als „systematische und nachhaltige Schaffung und Gestaltung von gesundheitsförderlichen Strukturen und Prozessen einschließlich der Befähigung der Organisationsmitglieder zu einem eigenverantwortlichen gesundheitsbewussten Verhalten“.

Unter dem Begriff „BGM“ kann also die Entwicklung betrieblicher Rahmenbedingungen, Strukturen und Prozesse, die die gesundheitsfördernde Gestaltung von Arbeit und Organisation sowie die Befähigung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu gesundheitslichem Verhalten zum Ziel haben, gefasst werden. Gesundheitsmanagement geht damit über die bestehenden Regelungen zu Arbeitsschutz und Arbeitssicherheit, aber auch über die innerbetriebliche Gesundheitsförderung hinaus, indem die Gesundheit der Beschäftigten zum Ziel des Unternehmens gemacht wird. Dies bedeutet, dass Gesundheit ein selbstverständlicher Bestandteil aller Entscheidungen im Rahmen von Organisations- und Personalentwicklungsprozessen ist und somit ein wesentlicher Faktor der Unternehmenskultur.

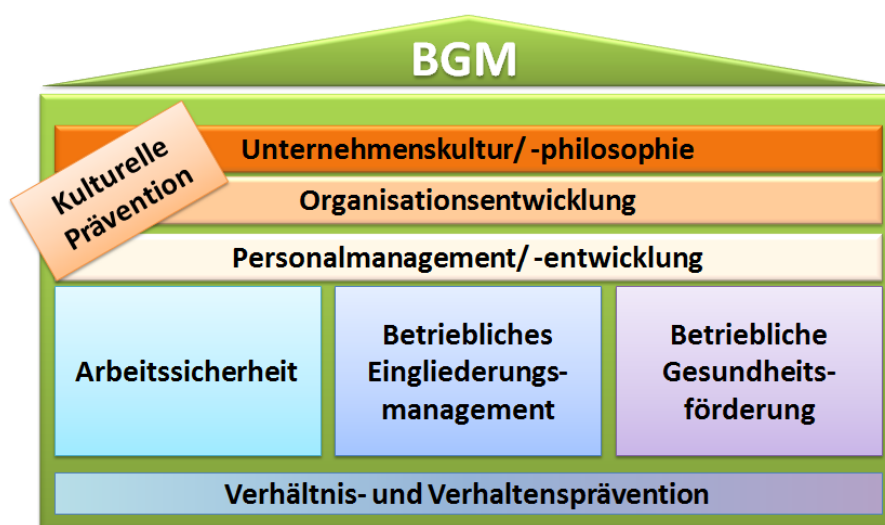


Abb. 1: Ganzheitliches Modell des BGM (Quelle: Unfallkasse Baden-Württemberg)

Betriebliche Gesundheitsförderung (BGF)

Die DIN SPEC 91020 versteht unter betrieblicher Gesundheitsförderung „Maßnahmen des Betriebes unter Beteiligung der Organisationsmitglieder zur Stärkung ihrer Gesundheitskompetenzen sowie Maßnahmen zur Gestaltung gesundheitsförderlicher Bedingungen (Verhalten und Verhältnisse), zur Verbesserung von Gesundheit und Wohlbefinden im Betrieb sowie zum Erhalt der Beschäftigungsfähigkeit.“

Ganzheitliche Gesundheitsmanagementprojekte umfassen immer eine Kombination aus verhältnis- und verhaltensorientierten Maßnahmen. Beispielweise verursachen Über- oder Unterforderung von Beschäftigten Stress bzw. Demotivation. Um diese Auswirkungen zu vermeiden, sind zusätzlich zu Kursen zur Stressbewältigung immer auch Änderungen der Arbeitsbedingungen (z.B. Führungsverhalten) notwendig. Ein Beispiel im Bereich Ernährung ist die Erarbeitung einer JobFit-Zertifizierung in einer Landeskantine (Verhältnisprävention), die den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern mit unterschiedlichen Vorträgen oder Workshops zur gesunden Ernährung in der Kantine (Verhaltensprävention) nahe gebracht wird.

Allerdings können auch punktuelle, zeitlich befristete Einzelmaßnahmen angeboten werden, ohne dass damit notwendigerweise ein betriebliches Gesundheitsmanagement eingeführt wird. Solche Einzelmaßnahmen sind aber nicht nachhaltig und damit in der Praxis nicht zielführend. Eine präventive Wirkung wird erst durch die Einbindung der Maßnahmen in ein Gesamtkonzept erzielt. Ein Gesamtkonzept begründet den Gesundheitsförderungs- und Präventionsbedarf definierter Zielgruppen, die entsprechenden Zielsetzungen und die davon abgeleiteten Maßnahmenbündel zur Zielerreichung. Weitere Qualitätskriterien sind Planungsprozesse zur Beteiligung der Zielgruppen sowie zur Qualitätssicherung (Evaluation).

Betriebliches Eingliederungsmanagement (BEM)

Seit 2004 sind Arbeitgeber verpflichtet, länger erkrankten Beschäftigten (mehr als 6 Wochen) ein BEM-Verfahren anzubieten. Das BEM ist ein Bestandteil des Gesundheitsmanagements und beinhaltet gezielte Hilfestellungen und Angebote für bereits erkrankte Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer. Die Teilnahme ist für die betroffenen Beschäftigten freiwillig.

Zur Durchführung eines BEM besteht eine gesetzliche Verpflichtung für alle Arbeitgeber gemäß § 167 Abs. 2 SGB IX. Beim BEM handelt es sich um ein strukturiertes Erörterungsverfahren mit dem Ziel, Arbeits- bzw. Dienstunfähigkeit möglichst frühzeitig zu beenden, erneuter Arbeits- bzw. Dienstunfähigkeit vorzubeugen und den Arbeitsplatz zu erhalten. Dieser Ansatz

geht somit über die reine gesundheitliche Prävention hinaus und beinhaltet auch Bestandteile einer Rehabilitation bzw. Eingliederung in den aktiven Dienst nach längerer Erkrankung.

Die Durchführung des BEM ist eine Fürsorgeverpflichtung des Arbeitgebers für alle Beschäftigte. Das Bundesverwaltungsgericht hat mit Urteil vom 5. Juni 2014 entschieden, dass die Durchführungspflicht eines BEM-Verfahrens auch gegenüber Beamtinnen und Beamten gilt.⁵ Für die Landesverwaltung Baden-Württemberg wurde bereits im Rahmen des Dienstrechtsreformgesetzes vom 9. November 2010 eine Regelung für die stufenweise Wiedereingliederung von Beamtinnen und Beamten in das Landesbeamtengesetz (LBG) aufgenommen.⁶ Weitere Details zur Eingliederung von Beamtinnen und Beamten wurden in der Verwaltungsvorschrift des Innenministeriums zur Durchführung beamtenrechtlicher Vorschriften (BeamtVwV) vom 19. April 2016⁷ geregelt.

Arbeits- und Gesundheitsschutz

Wer in einem Unternehmen in Deutschland beschäftigt ist, wird vom ArbSchG geschützt. Denn jeder Arbeitgeber ist gesetzlich verpflichtet, die Sicherheit und Gesundheit der Beschäftigten zu schützen und dafür zu sorgen, dass

- Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter vor Gefahren und gesundheitlichen Schädigungen geschützt sind,
- Unfälle und Berufskrankheiten vermieden werden,
- und Arbeitsplätze sicher, menschen- und gesundheitsgerecht gestaltet werden.

Im Gegenzug sind auch alle Beschäftigten dazu verpflichtet, die Vorschriften des Arbeitsschutzes einzuhalten. Ohne ihre Mitarbeit funktioniert der Arbeitsschutz nicht, deshalb gibt es Unterweisungen. Ziel und Pflicht jedes Einzelnen ist es, sich selbst und andere durch die eigene Tätigkeit nicht zu gefährden.

Ein zentrales Element des Arbeitsschutzes ist die Gefährdungsbeurteilung nach § 5 ArbSchG, die elf Gefährdungsfaktoren - darunter die physische und die psychische Belastung - umfasst. Nach dem Ermitteln und Beurteilen von Gefährdungen muss der Arbeitgeber entsprechende Arbeitsschutzmaßnahmen ergreifen. Diese sind breit gefächert. Die arbeitsmedizinische Vorsorge ist beispielsweise nicht nur dazu geeignet, arbeitsbedingte Erkrankungen einschließlich

⁵ BVerwG, Urteil vom 05.06.2014 - 2 C 22.13 -

⁶ In § 68 LBG wurde ein neuer Absatz 3 eingefügt

⁷ Az.: 1-0310.3/57

Berufskrankheiten frühzeitig zu erkennen, sondern sie dient auch der individuellen Aufklärung und Beratung der Beschäftigten über die Wechselwirkungen zwischen Arbeit und Gesundheit.



Abb. 2: Spektrum der Arbeitsschutzmaßnahmen (Quelle: Regierungspräsidium Stuttgart)

2.3. Begriffsbestimmung im Ertragsteuerrecht

Das Steuerrecht kennt den speziellen Begriff der „Maßnahmen im Bereich der Gesundheitsförderung“ nicht. Solche Maßnahmen (Kurse, Vorträge, Massagen, etc.) stellen ertragsteuerlich entweder steuerbare Einnahmen des Beschäftigten dar oder führen als Leistungen im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers oder als Aufmerksamkeit eben nicht zu derartigen Einnahmen. Einnahmen, die einem Beschäftigten aus dem Dienstverhältnis zufließen, führen zu Arbeitslohn. Dabei ist unerheblich, unter welcher Bezeichnung oder welcher Form die Einnahmen gewährt werden. Für die weitere steuerliche Behandlung ist allerdings zwischen Bareinnahmen und sog. Sachbezügen zu unterscheiden. Letztere sind alle Güter, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge). Wenn Maßnahmen des Arbeitgebers zu Arbeitslohn führen, liegt – unabhängig davon, ob Barlohn oder ein Sachbezug gegeben ist – eine Aufzeichnungsverpflichtung des LBV als lohnsteuerrechtlicher Arbeitgeber vor, sodass eine Meldeverpflichtung für solche Maßnahmen besteht.

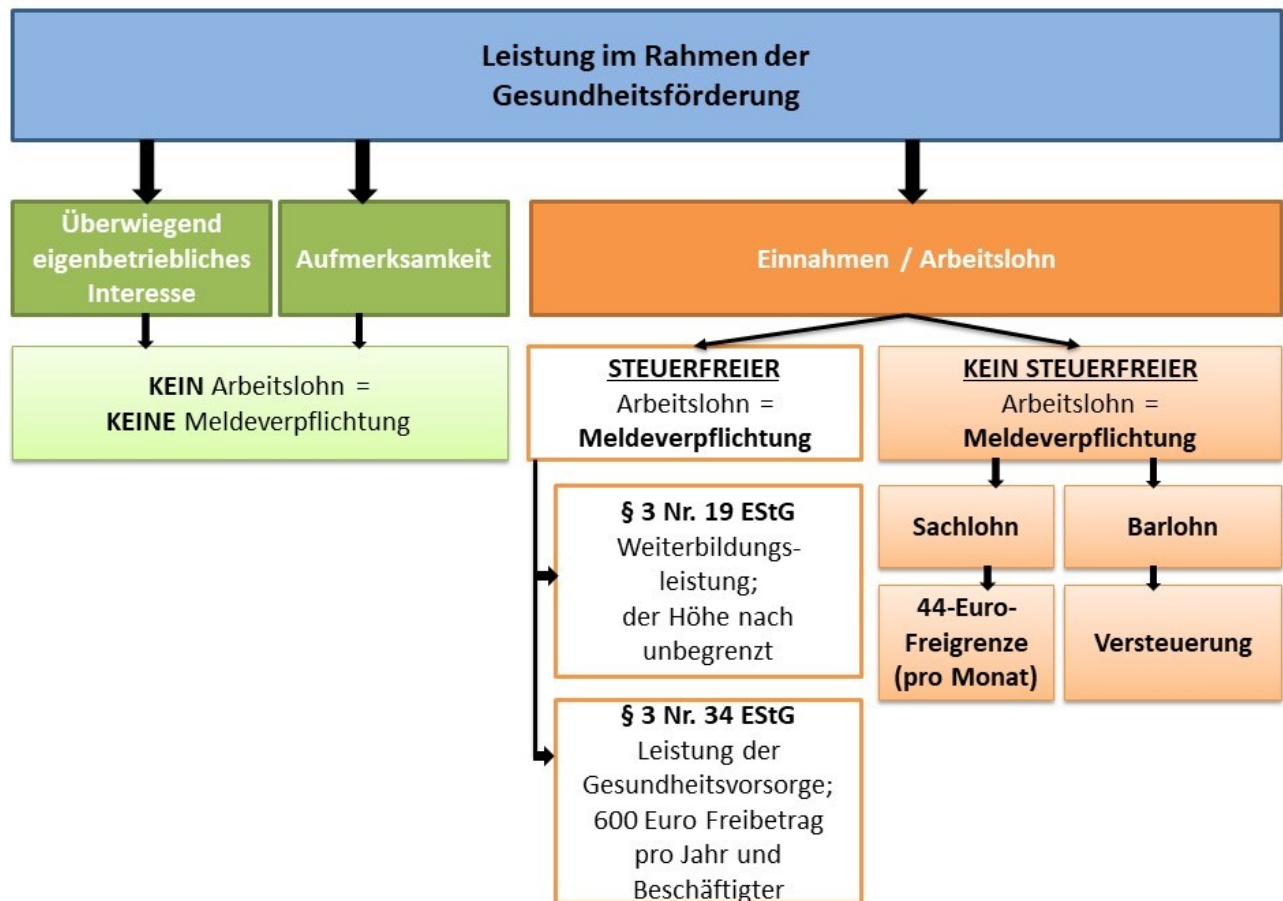


Abb. 3: Steuerliche Einordnung von Leistungen im Rahmen der Gesundheitsförderung

3. Steuerliche Qualifizierung

3.1. Leistung im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse (keine Meldeverpflichtung)

Mit dem Begriff „Leistungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse“ werden in der Rechtsprechung des BFH⁸ solche Vorteile beschrieben, die sich bei objektiver Würdigung aller Umstände nicht als Entlohnung, sondern lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen erweisen. Derartige Zuwendungen des Arbeitgebers sind keine Gegenleistung für die Dienste des Beschäftigten und führen daher nicht zu Arbeitslohn.

Eine Zuwendung ist allerdings nicht bereits deswegen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers, weil für sie betriebliche Gründe sprechen. Denn eine betriebliche Veranlassung liegt jeder Art von Lohnzahlung zu Grunde. Vielmehr muss sich aus den Begleitumständen wie insbesondere Anlass, Art und Höhe des Vorteils, Auswahl der Begünstigten, freie oder nur gebundene Verfügbarkeit, Freiwilligkeit oder Zwang zur Annahme des Vorteils und seine besondere Geeignetheit für den jeweils verfolgten betrieblichen Zweck ergeben, dass diese Zielsetzung ganz im Vordergrund steht und ein damit einhergehendes eigenes Interesse des Beschäftigten, den betreffenden Vorteil zu erlangen, deshalb vernachlässigt werden kann. Für jede Zuwendung des Arbeitgebers ist daher eine individuelle Beurteilung und Einordnung im konkreten Einzelfall notwendig.

Zwischen dem eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers und dem Ausmaß der Bereicherung des Beschäftigten besteht allerdings eine Wechselwirkung. Je höher aus Sicht des Beschäftigten die Bereicherung anzusetzen ist, desto geringer wiegt das eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers. Das bedeutet: Ist - neben dem eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers - ein nicht unerhebliches Interesse des Beschäftigten gegeben, so liegt die Gewährung des Vorteils regelmäßig nicht im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers.

Für ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse spricht dagegen beispielsweise, wenn ein Vorteil gleichermaßen den Beschäftigten im Ganzen zugewandt wird, die Bereicherung des Einzelnen gering und eine Zurechnung zum einzelnen Beschäftigten nicht möglich ist, wie

⁸ z.B. BFH-Urteil vom 09.05.2019, VI R 28/17, BStBl II 2019, 785

beispielsweise bei einem Informationsstand für die gesamte Dienststelle, dem Angebot von "Office-Fitness"-Ausgleichsübungen am Dienst-PC für alle Beschäftigten bzw. diesen online/digital frei zur Verfügung gestellten Trainings-/Übungs-Videos⁹ oder dergleichen.

Besteht eine gesetzliche Verpflichtung des Arbeitgebers zur Durchführung/Einrichtung von Angeboten, so handelt es sich im Allgemeinen um Aufwendungen im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse. Gesetzlich verpflichtende Maßnahmen im Bereich des Arbeits- und Gesundheitsschutzes sowie betrieblichen Eingliederungsmanagements führen daher beim Beschäftigten regelmäßig nicht zu Arbeitslohn und sind folglich auch nicht an das LBV zu melden.

Nicht als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft und damit nicht als Arbeitslohn anzusehen sind auch pauschale Zahlungen an ein Dienstleistungsunternehmen, das sich verpflichtet, alle Beschäftigten des Auftraggebers kostenlos in persönlichen und sozialen Angelegenheiten zu beraten und zu betreuen¹⁰. In entsprechender Anwendung dieser Verwaltungsregelung sind auch der gesamten Dienststelle offenstehende und für die Beschäftigten kostenlose allgemeine Informationsveranstaltungen und Vorträge (beispielsweise zum Thema „Pflege von Angehörigen“, „Wechseljahre“, etc.) als Maßnahmen im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse der Arbeitgebers zu qualifizieren. Gleiches gilt bei Blutspendenaktionen, DKMS-Typisierungsaktionen und Ähnlichem. Eine Meldeverpflichtung an das LBV besteht in diesen Fällen daher nicht.

Beispiele für Maßnahmen im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse sind:

- Analyseleistungen (z.B. Arbeitsunfähigkeits-, Arbeitssituations- und Altersstrukturanalysen, Befragungen von Beschäftigten, Workshops zur Bedarfsfeststellung)
- Anschaffung von Defibrillatoren
- Arbeitsplatzausstattung (z.B. höhenverstellbarer Schreibtisch, ergonomische Handauflagen, unterstützende Sitzkissen u.ä.)
- Aufbau eines Projektmanagements
- Aufwendungen für Sport- und Übungsgeräte, Einrichtungsgegenstände und bauliche Maßnahmen (z.B. betriebseigener Fitnessraum) sowie Stellung von Räumlichkeiten (auch extern angemietet)

⁹ vgl. Tz. 3.4.3

¹⁰ R 19.3 Abs. 2 Nr. 5 LStR

- Augenuntersuchungen für Bildschirmarbeitskräfte sowie Sehtraining zur Reduzierung der Belastung der Augen wegen verbreiteter Einführung der vollelektronischen Akte
- Beratung von betrieblichen Verantwortlichen zur gesundheitsförderlichen Gestaltung von Arbeitstätigkeiten und -bedingungen, zum gesundheitsgerechten Führungsverhalten sowie zur gesundheitsförderlichen Gestaltung betrieblicher Rahmenbedingungen in Abstimmung mit den Vertreterinnen und Vertretern des Arbeitsschutzes
- Beratung der betrieblichen Akteure zur Ziel- und Konzeptentwicklung sowie zu allen Themen der Beschäftigtengesundheit einschließlich Unterstützungsmöglichkeiten zur Vereinbarkeit von Beruf und Privatleben und Umgang mit Diversität
- Beratung einzelner Beschäftigter oder Gruppen bei individuellen Problemen mit Bezug zum Arbeitsplatz oder Auswirkungen auf die individuelle Leistung am Arbeitsplatz (z.B. Mediation, psychologische Beratung durch Fachpersonal)
- Bestellung von Betriebsärztinnen und –ärzten sowie Fachkräften für Arbeitssicherheit
- Bewegte Pausen/Pausen-Express
- Bildschirmarbeitsplatzbrille auf ärztliche Verordnung, um eine ausreichende Sehfähigkeit in den Entfernungsbereichen des Bildschirmarbeitsplatzes zu gewährleisten; liegt eine ärztliche Verordnung nicht vor, findet § 3 Nr. 34 EStG Anwendung
- Dienstsport der Polizei (hier liegt eine dienstliche Verpflichtung vor)
- Dokumentation, Evaluation und Qualitätssicherung
- Ergonomische Beratungen und Arbeitsplatzbegehungen
- Erste-Hilfe-Kurs für die gesamte Dienststelle
- Ersthelferausbildung
- Fortbildung zur Suchtkrankenhilfe/Schulung zum Umgang mit Suchtkranken
- Informationsstände für die gesamte Dienststelle
- Interne Kommunikation und Öffentlichkeitsarbeit (z.B. Veranstaltungen zur Gesundheitsförderung, Arbeitsplatz- und Arbeitsablaufgestaltung)
- Leistungen zur Förderung von Mannschaftssportarten durch Zuschüsse – auch an Betriebssportgemeinschaften – oder Bereitstellung einer Sporthalle/eines Sportplatzes ohne Individualsportarten (z.B. Tennis, Squash und Golf)
- Leistungen zur Verbesserung von Arbeitsbedingungen (z.B. Bereitstellung von Aufenthalts- und Erholungsräumen, Duschanlagen)
- Maßnahmen zur Verbesserung des Führungsverhaltens
- Maßnahmen zur Vorbeugung spezifisch berufsbedingter Beeinträchtigungen der Gesundheit (durch individuelle medizinische Gutachten belegt)
- Moderation von Arbeitsgruppen

- Online-Programme mit Ausgleichs- und Entlastungsübungen am Dienst-PC
- Qualifizierung/Fortbildung von Beschäftigten zu innerbetrieblichen Multiplikatoren in Fragen der Gesundheitsförderung, zur Fachkraft für betriebliches Gesundheitsmanagement sowie für psychosoziale Beratung
- Schutzimpfungen (z.B. Gripeschutzimpfung), es sei denn, es liegt ein offensichtliches privates Interesse vor
- Vorträge im Bereich der Gesundheitsförderung für die gesamte Dienststelle

Da Leistungen im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse nicht zu Arbeitslohn beim einzelnen Beschäftigten führen, besteht keine Aufzeichnungsverpflichtung im Lohnkonto. Meldungen derartiger Maßnahmen an das LBV haben daher nicht zu erfolgen.

Regelmäßig nicht im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse anzusehen sind beispielsweise:

- Allgemeine Kräftigungs-/Sportangebote (z.B. Rückentraining) ohne konkreten Bezug zu spezifischen Belastungen, Problemen oder Krankheiten der jeweiligen Berufsgruppe¹¹
- Kompetenzvermittlung/Fortbildungen für „hauseigene“ Übungsleiterinnen und -leiter
- Ersatz der Aufwendungen für eine Mitgliedschaft der Beschäftigten in Sport- und sonstigen privaten Vereinen¹²
- Stellung/Einrichtung von Sportstätten für Individualsportarten (Tennis- und Golfplätze, Squashhallen, Hallenbäder, etc.¹³)

Für derartige Maßnahmen besteht im Allgemeinen daher eine Meldeverpflichtung an das LBV.

¹¹ vgl. aber Tz. 3.3.2.2 bzw. Tz. 3.3.3.1

¹² BFH-Urteil vom 15.05.1992, BStBl II 1993, S. 840, vgl. aber Tz. 3.3.2.2.3

¹³ BFH-Urteil vom 27.09.1996, BStBl II 1997, S. 146

3.2. Aufmerksamkeiten

(keine Meldeverpflichtung)

Aufmerksamkeiten gehören nicht zum Arbeitslohn. Als sogenannte Aufmerksamkeiten sind steuerrechtlich Sachleistungen des Arbeitgebers zu qualifizieren, die auch im gesellschaftlichen Verkehr üblicherweise ausgetauscht werden und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung der Beschäftigten führen¹⁴. Diese Voraussetzung ist dann erfüllt, wenn der Wert der Sachzuwendung 60 € nicht übersteigt und diese dem Beschäftigten oder seinen Angehörigen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses (z.B. Geburtstag, Hochzeitstag, Jubiläum, nicht jedoch Weihnachten oder Ostern) zugewendet wird.

Auch Getränke und Genussmittel (keine Mahlzeiten!¹⁵), die der Arbeitgeber unentgeltlich oder teilentgeltlich zum Verzehr im Betrieb überlässt, stellen solche Aufmerksamkeiten dar. Geldzuwendungen gehören hingegen - unabhängig von deren Höhe - stets zum Arbeitslohn¹⁶.

Aufmerksamkeiten sind beispielsweise:

- Blumen, Genussmittel, Bücher, Tonträger oder Ähnliches bis zu einem Wert von 60 € bei Vorliegen eines persönlichen Ereignisses des Empfängers oder seiner Angehörigen
- Stellung von Mineralwasser oder Trinkwasserspendern (einschl. Wartungs- und Betriebskosten)
- Obstkörbe, Fruchtschnitten bzw. vergleichbare Aufmerksamkeiten

Derartige Aufmerksamkeiten führen nicht zu Arbeitslohn beim einzelnen Beschäftigten. Eine Aufzeichnungsverpflichtung im Lohnkonto besteht daher nicht; Meldungen an das LBV haben insoweit nicht zu erfolgen.

3.3. Arbeitslohn

3.3.1. Definition

Zu den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit (=Arbeitslohn) gehören alle Güter, die in Geld oder Geldeswert (Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge)

¹⁴ R 19.6 Abs. 1 LStR

¹⁵ zur Abgrenzung zwischen Mahlzeiten und Genussmittel vgl. Ausführungen unter Tz. 3.3.3.4

¹⁶ zur Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachbezug vgl. Ausführungen unter Tz. 3.3.3.2

bestehen und der/dem Beschäftigten aus dem Dienstverhältnis zufließen. Arbeitslohn ist dadurch gekennzeichnet, dass der/dem Beschäftigten „Einnahmen“ zufließen, die „für“ ihre/seine Arbeitsleistung gewährt werden (§ 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Danach muss ein der/dem Beschäftigten vom Arbeitgeber zugewendeter Vorteil Entlohnungscharakter für das Zurverfügungstellen der Arbeitskraft haben, um als Arbeitslohn angesehen zu werden.

Maßnahmen und Leistungen im Bereich der Gesundheitsförderung können grundsätzlich zu Arbeitslohn führen.

3.3.2. Steuerfreier Arbeitslohn

3.3.2.1. § 3 Nr. 19 EStG

(Meldeverpflichtung)

Durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften ("Jahressteuergesetz 2019") vom 12.12.2019¹⁷ wurde rückwirkend zum 01.01.2019 § 3 Nr. 19 EStG neu in das Einkommensteuergesetz eingefügt:

„Steuerfrei sind...

19. Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers für Maßnahmen nach § 82 Absatz 1 und 2 des Dritten Buches Sozialgesetzbuch sowie Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers, die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit des Arbeitnehmers dienen. Die Weiterbildung darf keinen überwiegenden Belohnungscharakter haben.“

Hierbei handelt es sich insbesondere um nicht konkret arbeitsplatzbezogene Maßnahmen, die die Beschäftigungsfähigkeit des Beschäftigten erhöhen, wie z.B. allgemeine Sprachkurse, Computerkurse, etc.. Nach der Gesetzesbegründung¹⁸ sind darunter

¹⁷ BGBl. I 2019, 2451

¹⁸ BT-Drucksache 19/13436

„solche Maßnahmen zu verstehen, die eine Anpassung und Fortentwicklung der beruflichen Kompetenzen des Arbeitnehmers ermöglichen und somit zur besseren Begegnung der beruflichen Herausforderungen beitragen.“

Inwieweit auch Maßnahmen der Gesundheitsförderung von dieser Steuerbefreiung betroffen bzw. begünstigt sind, lässt sich zum aktuellen Zeitpunkt wegen der gesetzlichen Neuregelung und der daher noch nicht vorliegenden Erfahrungswerte leider nur schwer einordnen. Aufgrund der recht weit gefassten Gesetzesbegründung ist grundsätzlich davon auszugehen, dass konkret mit einer (nicht zwingend der aktuell ausgeübten) beruflichen Tätigkeit zusammenhängende bzw. in direktem Zusammenhang mit der Beschäftigungsfähigkeit des Teilnehmenden stehende Maßnahmen der Gesundheitsförderung unter die Steuerbefreiungsvorschrift des § 3 Nr. 19 EStG gefasst werden können.

Sollten sowohl die gesetzlichen Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 19 EStG wie auch des § 3 Nr. 34 EStG¹⁹ erfüllt sein, empfiehlt es sich, die Maßnahme vorrangig dem § 3 Nr. 19 EStG zuzuordnen, da hier keine betragsmäßige Beschränkung der Steuerfreiheit gilt.

Bei derartigen Leistungen des Arbeitgebers handelt es sich zwar um Arbeitslohn, welcher jedoch steuerfrei ist. Allerdings bestehen für derartige Bezüge - auch bei Erfüllung der Voraussetzungen der Steuerbefreiung - Aufzeichnungsverpflichtungen des Arbeitgebers, so dass derartige Maßnahmen an das LBV zur Aufzeichnung im Lohnkonto zu melden sind.

¹⁹ vgl. Tz. 3.3.2.2

3.3.2.2. § 3 Nr. 34 EStG

(Meldeverpflichtung)

Neben § 3 Nr. 19 EStG bildet auch § 3 Nr. 34 EStG eine Rechtsgrundlage für die Steuerfreiheit arbeitgebergeförderter Präventions- und betrieblicher Gesundheitsförderungsleistungen:

„Steuerfrei sind...

34. zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Verhinderung und Verminderung von Krankheitsrisiken und zur Förderung der Gesundheit in Betrieben, die hinsichtlich Qualität, Zweckbindung, Zielgerichtetheit und Zertifizierung den Anforderungen der §§ 20 und 20b des Fünften Buches Sozialgesetzbuch genügen, soweit sie 600 Euro je Kalenderjahr nicht übersteigen.“

Nach der Gesetzesbegründung fallen unter die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 34 EStG:

- Maßnahmen zur verhaltensbezogenen Prävention, die nach § 20 Abs. 2 Satz 2 des SGB V zertifiziert sind, sowie
- gesundheitsförderliche Maßnahmen in Betrieben (betriebliche Gesundheitsförderung), die den vom Spitzenverband Bund der Krankenkassen nach §§ 20 Abs. 2 Satz 2, 20b SGB V festgelegten Kriterien entsprechen.

Die Voraussetzungen, dass Maßnahmen zur verhaltensbezogenen Prävention sowie Maßnahmen der betrieblichen Gesundheitsförderung unter die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 34 EStG gefasst werden können, werden in den nachfolgenden Textziffern im Einzelnen erläutert und dargestellt.

Auch wenn die Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 34 EStG erfüllt sind, besteht für derartige Leistungen eine Aufzeichnungsverpflichtung des Arbeitgebers. Zur Überwachung der Einhaltung des Freibetrags von (derzeit) jährlich 600 € und zur Erfüllung der gesetzlichen Aufzeichnungspflichten sind derartige Maßnahmen daher an das LBV zu melden.

Regelmäßig nicht unter die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 34 EStG fallen allerdings insbesondere

- Mitgliedsbeiträge in Sportvereinen, Fitnessstudios und ähnlichen Einrichtungen²⁰
- Maßnahmen ausschließlich zum Erlernen einer Sportart
- Trainingsprogramme mit einseitigen körperlichen Belastungen (z.B. Training nur der unteren Extremitäten wie bspw. Spinning)
- Physiotherapeutische Behandlungen
- (mobile) Massagen
- Maßnahmen von Anbietern, die ein wirtschaftliches Interesse am Verkauf von Begleitprodukten (z.B. Diäten, Nahrungsergänzungsmitteln) haben
- Maßnahmen, bei denen der Einsatz von Medikamenten zur Gewichtsabnahme, Formula-Diäten (Nahrungersatz- oder -ergänzungsmitteln) sowie extrem kalorienreduzierter Kost propagiert wird
- Zuschüsse zur Kantinenverpflegung²¹

3.3.2.2.1. Individuelle verhaltensbezogene Prävention (zertifizierte Präventionskurse)

Für Maßnahmen der individuellen verhaltensbezogenen Prävention nach § 20 Abs. 4 Nr. 1 SGB V besteht ein Zertifizierungsverfahren²² bei der ZPP des Dienstleistungsunternehmens „Team Gesundheit GmbH“ (gegründet durch die Kooperationsgemeinschaft gesetzlicher Krankenkassen) oder einer selbstzertifizierenden gesetzlichen Krankenkasse²³. Ziel hierbei ist, deutschlandweit einen einheitlichen Qualitätsstandard für Präventionskurse zu etablieren. Für die Zertifizierung wird zum einen das Kurskonzept und zum anderen die Qualifikation der Kursleitung geprüft. Die Zertifizierung gilt in der Regel drei Jahre und kann dann für weitere drei Jahre verlängert werden (Rezertifizierung). Bereits zertifizierte Angebote können auf der Homepage des GKV-Spitzenverbandes²⁴ und der teilnehmenden Krankenkassen bzw. der

²⁰ vgl. aber Ausführungen unter Tz. 3.3.2.2.3

²¹ vgl. aber Ausführungen unter Tz. 3.3.2.2.5

²² Muster für ein solches Zertifikat in Anlage 1

²³ Stand 02/2020: AOK Baden-Württemberg, AOK Plus sowie IKK Nord

²⁴ Dort werden diese Informationen gemäß § 20 Abs. 2 Satz 3 SGB V veröffentlicht – vgl. https://www.gkv-spitzenverband.de/service/versicherten_service/praeventionskurse/primaerpraeventionskurse.jsp

selbstzertifizierenden Krankenkassen recherchiert werden. Die Frage einer (möglichen) Zertifizierung bzw. eines bereits vorhandenen Zertifikats ist von der Dienststelle eigenständig zu klären.

3.3.2.2.2. Zertifizierte Präventionskurse der Krankenkassen

Die meisten Krankenkassen lassen ihre Leistungen zur individuellen verhaltensbezogenen Prävention nach § 20 Abs. 4 Nr. 1 SGB V durch die ZPP prüfen und zertifizieren.

Die zertifizierten Präventionskurse der Krankenkassen finden in der Regel außerhalb der Dienststelle statt und können durch die Dienststelle bezuschusst werden. Leistet die Dienststelle einen Zuschuss an die Krankenkasse, ist der auf die teilnehmenden Beschäftigten entfallende Zuschuss nach Maßgabe des § 3 Nr. 34 EStG steuerfrei.

Die Teilnahme ist von den Beschäftigten mit einer von der Kursleitung unterschriebenen Teilnahmebescheinigung nachzuweisen, aus der der Titel des Kurses einschließlich der Kurs-Identifikationsnummer der jeweiligen Prüfstelle und die Teilnahme des Beschäftigten hervorgehen²⁵.

Sofern die Beschäftigten selbst in finanzielle Vorleistung getreten sind, können sie bei ihrer Dienststelle unter Vorlage der Teilnahmebescheinigung²⁶ eine Arbeitgeberförderung beantragen²⁷. Zur Vermeidung von Doppelförderungen ist im Antrag von den Beschäftigten eine Erklärung abzugeben, ob bereits die Krankenkasse einen Zuschuss gezahlt hat oder ein solcher beantragt wurde. In diesem Fall kann nur der den Krankenkassen-Zuschuss übersteigende Betrag nach § 3 Nr. 34 EStG steuerfrei sein.

Das Zertifikat, die Teilnahmebescheinigung und ggf. der Antrag auf Arbeitgeberförderung sind von der meldenden Dienststelle vorzuhalten²⁸.

²⁵ Muster in Anlage 2 unter 1.

²⁶ Muster in Anlage 2 unter 1.

²⁷ Muster in Anlage 2 unter 2.

²⁸ vgl. Tz. 4.2 und 5

3.3.2.2.3. Zertifizierte Präventionskurse der Dienststelle

Für Leistungen, die die Dienststelle zur individuellen verhaltensbezogenen Prävention gewährt, kommt die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 34 EStG in Betracht, wenn die Leistungen durch eine Krankenkasse oder in ihrem Namen durch einen mit der Wahrnehmung dieser Aufgabe beauftragten Dritten zertifiziert sind.

Dabei macht es keinen Unterschied, ob die Leistung auf Veranlassung der Dienststelle zertifiziert wurde oder ob die Dienststelle eine bereits zertifizierte Leistung einkauft und ihren Beschäftigten anbietet. Im Fall des Einkaufs einer bereits zertifizierten Leistung ist allerdings erforderlich, dass

- der bei der Dienststelle durchgeführte Kurs mit dem zertifizierten Kurs inhaltlich identisch ist,
- das Zertifikat auf die Kursleitung ausgestellt ist, die den Kurs bei der Dienststelle durchführt, und
- das Zertifikat bei Kursbeginn noch gültig ist.

Von der Steuerbefreiung umfasst sind auch Mitgliedsbeiträge an Sportvereine, Fitnessstudios und ähnliche Einrichtungen, wenn die Teilnahme an den nach § 20 Abs. 2 Satz 2 SGB V zertifizierten Kursen zwingend eine Mitgliedschaft voraussetzt und die Kosten der Kurse über die Mitgliedsbeiträge abgerechnet und durch Bescheinigungen nachgewiesen werden. Das heißt, wenn ein Beschäftigter einen zertifizierten Präventionskurs - beispielsweise in einem Fitnessstudio - besucht, die hierfür anfallenden Kosten vom monatlichen Mitgliedsbeitrag abgedeckt sind und durch das Fitnessstudio nicht separat ausgewiesen werden bzw. werden können, so kann die Dienststelle – eine entsprechende Bescheinigung des Fitnessstudios vorausgesetzt – die (vollständigen) monatlichen Mitgliedsbeiträge des Beschäftigten für die Dauer des jeweiligen Kurses nach § 3 Nr. 34 EStG steuerfrei erstatten.

Das Zertifikat, die Teilnahmebescheinigung und ggf. der Antrag auf Arbeitgeberförderung sind von der meldenden Dienststelle vorzuhalten²⁹.

²⁹ vgl. Tz. 4.2 und 5

3.3.2.2.4. Nicht zertifizierte Präventionskurse der Dienststelle

Damit nicht zertifizierte Präventionskurse nach § 3 Nr. 34 EStG steuerfrei sind, müssen sowohl der Kurs als auch die Qualifikation der Kursleitung den Anforderungen der §§ 20 und 20b SGB V genügen.

Der Präventionskurs genügt jedenfalls dann den Anforderungen der §§ 20 und 20b SGB V, wenn er inhaltlich mit einem bereits zertifizierten und geprüften, standardisierten Kurskonzept eines Fachverbands oder einer anderen Organisation (z.B. Kursinhalt „Rücken-Fit“) identisch ist. Die Kursleitung hat das von ihr genutzte zertifizierte Kurskonzept zu benennen und gegenüber der Dienststelle schriftlich zu bestätigen, dass der angebotene Präventionskurs entsprechend den vorgegebenen Stundenverlaufsplänen durchgeführt wird.

Zum Nachweis der Qualifikation hat die Kursleitung der Dienststelle schriftlich zu versichern, dass ihre Qualifikation den Kriterien des GKV-Spitzenverbandes zur Zertifizierung von Kursangeboten in der individuellen verhaltensbezogenen Prävention entspricht.

Die Erklärung des Kursleiters zum verwendeten Kurskonzept und zu seiner Qualifikation ist von der meldenden Dienststelle vorzuhalten³⁰.

3.3.2.2.5. Leistungen betrieblicher Gesundheitsförderung im Handlungsfeld „gesundheitsförderlicher Arbeits- und Lebensstil“

Für Maßnahmen im Bereich der betrieblichen Gesundheitsförderung nach § 20b SGB V existiert kein Zertifizierungsverfahren durch die ZPP oder die gesetzlichen Krankenkassen.

Leistungen der betrieblichen Gesundheitsförderung der Dienststelle werden von der Steuerbefreiung des § 3 Nr. 34 EStG erfasst, wenn die Leistungen Bestandteil eines betrieblichen Gesundheitsförderungsprozesses sind und im Handlungsfeld „gesundheitsförderlicher Arbeits- und Lebensstil“ erbracht werden.

³⁰ vgl. Tz. 4.2 und 5

Die Leistungen müssen im Rahmen eines strukturierten innerbetrieblichen Prozesses (z.B. gesteuert durch ein internes betriebliches Gremium) mit Analyse des Bedarfs (z.B. durch Befragung der Beschäftigten, Analyse des Krankenstandes, partizipative Methoden wie Gesundheitszirkel oder Zukunftswerkstätten o.a.) und unter Einbindung der Beschäftigten bzw. ihrer Vertretungen sowie der für Sicherheit und Gesundheit verantwortlichen Fachkräfte im Betrieb (z.B. Fachkräfte für Arbeitssicherheit sowie Betriebsärztinnen und -ärzte) erbracht werden. Sie werden insbesondere in Form von Kursen in Gruppen durchgeführt.

Die Steuerfreiheit gilt für die im GKV-Leitfaden Prävention beschriebenen persönlich zuordnenbaren Leistungen im Handlungsfeld „gesundheitsförderlicher Arbeits- und Lebensstil“ mit den Präventionsprinzipien „Stressbewältigung und Ressourcenstärkung“, „Bewegungsförderliches Arbeiten und körperlich aktive Beschäftigte“, „Gesundheitsgerechte Ernährung im Arbeitsalltag“ sowie „Verhaltensbezogene Suchtprävention im Betrieb“. In der nachfolgenden Aufstellung sind den Präventionsprinzipien beispielhaft mögliche Inhalte zugeordnet:

Stressbewältigung und Ressourcenstärkung

- Sensibilisierung und Information zu durch Stress bedingten Gesundheitsproblemen und ihrer Verhütung
- Vermittlung und praktische Einübung von Selbstmanagement-Kompetenzen in Bereichen wie systematisches Problemlösen, Zeitmanagement und persönliche Arbeitsorganisation
- Vermittlung von Methoden zur Ressourcenstärkung, insbesondere kognitive Umstrukturierung zur Einstellungsänderung, positive Selbstinstruktion, Stärkung der Achtsamkeit, Resilienz, Balance von Berufs- und Privatleben sowie deren praktische Einübung, Teamentwicklung
- Vermittlung und praktische Einübung von Entspannungsverfahren wie z.B. Autogenes Training und Progressive Relaxation, Hatha Yoga, Tai Chi und Qigong
- Vermittlung von Selbstbehauptungs- und sozialkommunikativen Kompetenzen
- Anleitungen für Übungen außerhalb der Trainingssitzungen

Bewegungsförderliches Arbeiten und körperlich aktive Beschäftigte

- Sensibilisierung und Information zu durch Bewegungsmangel und körperliche Fehlbelastungen bedingten Gesundheitsproblemen und ihrer Verhütung

- Angeleitete Gesundheitssportangebote zur Reduzierung von Bewegungsmangel: Vermittlung von Wissen und Aufbau von Handlungskompetenzen zur Vorbeugung von bewegungsmangelbedingten und durch Fehlbeanspruchungen induzierten Beschwerden und Erkrankungen (z.B. Ausgleichsgymnastik, Krafttraining mit bis zu 50 % Geräteeinsatz; Ausdauertraining auch im Wasser, Lauffreie)
- Anleitung zur Bewältigung von Schmerzen und Beschwerden im Bereich des Muskel- und Skelettsystems (z.B. Rückenschule, Muskelaufbautraining auch mit bis zu 50% Geräteeinsatz)

Gesundheitsgerechte Ernährung im Arbeitsalltag

- Sensibilisierung und Information für einen gesundheitsgerechten Ernährungsstil, auch durch Erstellung individueller Gesundheitsprofile (z.B. Übergewicht, Bluthochdruck, Diabetes mellitus, Fettstoffwechselstörungen, Metabolisches Syndrom)
- Gruppen- und Einzelberatungen zur Vermeidung/Reduzierung von Übergewicht sowie von Mangel- und Fehlernährung
- Gruppenangebote zur gesunden Ernährung mit Beratung und Anleitung (z.B. Informationen zu Inhaltsstoffen, praktischen Übungen, Kochen)
- Unentgeltliche oder verbilligte Abgabe gesunder Mahlzeiten in einer Betriebskantine, wenn durch ein Gutachten o.ä. eines Sozialversicherungsträgers bestätigt wird, dass die Maßnahme unter §§ 20, 20b SGB V fällt

Verhaltensbezogene Suchtprävention im Betrieb

- Sensibilisierung und Information zu Suchtgefahren und ihrer Verhütung
- Beratungen/Kurse zur Tabakentwöhnung, zum gesundheitsgerechten Alkoholkonsum sowie zu weiteren Suchtformen

Die Leistungen der betrieblichen Gesundheitsförderung können auf dem Gelände der Dienststelle oder in einer geeigneten Einrichtung (z.B. Fitnessstudio, Sportverein, Praxisräume freiberuflicher Fachkräfte) außerhalb der Dienststelle erbracht werden.

Die meldende Dienststelle hat die Teilnahmebescheinigung³¹ und eine Erklärung, wonach die Maßnahme im Rahmen eines strukturierten innerbetrieblichen Prozesses mit einer Bedarfsanalyse und unter Einbindung der für Sicherheit und Gesundheit verantwortlichen Stellen und der Beschäftigten bzw. ihrer gesetzlichen Vertretung umgesetzt wurde³², in ihren Unterlagen vorzuhalten. In diesen Fällen ist eine Zertifizierung der Leistung für Zwecke der Steuerbefreiung nicht erforderlich.

Wenn die Dienststelle bei der betrieblichen Gesundheitsförderung von einer gesetzlichen Krankenkasse unterstützt wird und die Leistung der Dienststelle Bestandteil dieser betrieblichen Gesundheitsförderung ist, kann anstelle der Erklärung der Dienststelle auch eine Bescheinigung der Krankenkasse über die erfolgte Unterstützung bei der Dienststelle vorgehalten werden.

3.3.3. Steuerpflichtiger Arbeitslohn

3.3.3.1. 44 €-Freigrenze pro Kalendermonat

Sachbezüge, für die keine Steuerbefreiung greift³³ und die auch keiner besonderen Bewertungsvorschrift unterliegen³⁴, sind nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG zu bewerten³⁵. Für diese Sachbezüge besteht in § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG eine monatliche Freigrenze von 44 €. Bei Gutscheinen und Geldkarten, welche als Sachbezug zu bewerten sind³⁶, ist weitere Voraussetzung für die Anwendbarkeit der 44 €-Grenze, dass diese zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Wird diese 44 €-Grenze im Kalendermonat nicht überschritten, bleiben die entsprechenden Sachbezüge steuerlich außer Ansatz. Die Prüfung, ob

³¹ Muster in Anlage 2

³² Muster in Anlage 3

³³ Beispielsweise die in diesem Leitfaden genannten Steuerbefreiungen nach § 3 Nr. 19 EStG (Tz. 3.3.2.1) oder § 3 Nr. 34 EStG (Tz. 3.3.2.2)

³⁴ Besondere Bewertungsvorschriften bestehen z.B. für private Kfz-Nutzung, Mahlzeitengestellung oder Fahrradüberlassung

³⁵ Einzelheiten zur Bewertung von Maßnahmen der Gesundheitsförderung vgl. Ausführungen unter Tz. 3.4.2

³⁶ vgl. Ausführungen unter 3.3.3.2

die 44 €-Freigrenze überschritten ist, erfolgt vom LBV. Für Barlohn gilt die 44 €-Freigrenze hingegen nicht³⁷.

Die Freigrenze ist überschritten, wenn dem Beschäftigten innerhalb eines Monats Sachbezüge im Wert von mehr als 44 Euro zufließen. Für die monatliche Grenzberechnung ist die Summe der Sachbezüge im Monat um etwaige Zuzahlungen der Beschäftigten zu kürzen.

Wird die Freigrenze im jeweiligen Kalendermonat überschritten, unterliegt der gesamte Sachbezug der Besteuerung (im Gegensatz zum Freibetrag des § 3 Nr. 34 EStG, hier wird nur der 600 € übersteigende Betrag steuerpflichtig). Nicht ausgeschöpfte Freigrenzen können nicht in einen anderen Kalendermonat übertragen oder kumuliert werden.

Sollten grundsätzlich unter die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 34 EStG fallende Sachbezüge vorliegen und der jährliche Freibetrag von 600 € bereits überschritten sein, ist für diese Sachbezüge die monatliche Freigrenze von 44 € ebenfalls grundsätzlich anwendbar bzw. zu prüfen.

3.3.3.2. Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachbezug (Meldeverpflichtung)

Da die monatliche 44 €-Freigrenze ausschließlich für Sachbezüge gilt, ist die Frage, ob Barlohn oder ein Sachbezug vorliegt, für die steuerrechtliche Einordnung eines Lohnbestandteils elementar.

Durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlichen Vorschriften („Jahressteuergesetz 2019“) vom 12.12.2019³⁸ wurde nun gesetzlich normiert, dass zu den Barlöhnen „auch zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten“ gehören. Dies gilt allerdings „nicht bei Gutscheinen und Geldkarten, die ausschließlich

³⁷ Zur Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachbezug vgl. Ausführungen unter Tz. 3.3.3.2

³⁸ BGBl. I 2019, 2451

zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen und die Kriterien des § 2 Absatz 1 Nummer 10 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes erfüllen“.

Für den Bereich der Gesundheitsförderung in der Landesverwaltung dürfte die Neuregelung insbesondere dahingehend von Bedeutung sein, dass Zahlungen der Dienststelle unter Verwendungsauflage und nachträgliche Kostenerstattungen seit 2020 nicht mehr als Sachbezug gelten und damit (sofern keine Steuerbefreiung greift) ohne Anwendung von Freigrenzen oder Freibeträgen der Besteuerung unterliegen.

Beispiele für Barlohn aus dem Bereich der Gesundheitsförderung (ohne Anwendung von Freigrenzen oder Freibeträgen):

- (Bar-)Zuschuss zu Mitgliedsbeiträgen des Beschäftigten in Sportvereinen, Sport- und Fitnessstudios, Schwimmbädern, etc.³⁹
- Zuschüsse zu/Übernahme von Startgebühren (z.B. bei Firmenläufen), wenn die Anmeldung vom Beschäftigten selbst erfolgt
- Erstattung von individuellen Behandlungen bzw. durch die Beschäftigten beauftragte Dienstleistungen und medizinische Behandlungen (z.B. Physiotherapie o.ä.)

Beispiele für Sachlohn aus dem Bereich der Gesundheitsförderung (Anwendung der 44€-Freigrenze):

- Zuschüsse zu/Übernahme von Startgebühren (z.B. bei Firmenläufen), wenn die Anmeldung von der Dienststelle selbst erfolgt
- Stellung von Sportshirts (z.B. bei Firmenläufen)
- Durch die Dienststelle organisierte/beauftragte mobile Massagen und physiotherapeutische Behandlungen⁴⁰
- Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährte Gutscheine für Sport- und Fitnessstudios, Schwimmbäder etc., wenn der Gutschein nur dort eingelöst und nicht gegen Bargeld eingetauscht werden kann
- Von der Dienststelle angebotene Sportkurse, welche nicht die Voraussetzungen einer Steuerbefreiung erfüllen

³⁹ vgl. aber Tz. 3.3.2.2.3

⁴⁰ sofern kein überwiegend eigenbetriebliches Interesse vorliegt; vgl. BFH-Urteil vom 30.05.2001, BStBl II 2001, S. 671

Unabhängig davon, ob es sich um Bar- oder Sachlohn handelt, besteht allerdings eine Meldeverpflichtung an das LBV zur Aufzeichnung im Lohnkonto bzw. Überprüfung der Freibeträge / Freigrenzen und ggf. Vornahme der Versteuerung.

3.3.3.3. Sonderfall: Gesundheitstage

(sachverhaltsabhängig Meldeverpflichtung/keine Meldeverpflichtung)

Bei der Organisation sogenannter Gesundheitstage in den Dienststellen sind keine Besonderheiten im Vergleich zu Einzelmaßnahmen zu beachten. Das heißt, es erfolgt für die steuerliche Qualifizierung keine gesamtheitliche Betrachtung des Gesundheitstages, sondern eine individuelle Beurteilung der im Rahmen des Gesundheitstages angebotenen Maßnahmen und basierend darauf ggf. entsprechende Meldeverpflichtung an das LBV (z.B. Info-Stand zu gesunder Ernährung für die gesamte Dienststelle = überwiegend eigenbetriebliches Interesse, keine Meldung⁴¹; sämtlichen Beschäftigten offenstehender, für diese kostenloser Vortrag zum Thema „Fasten“ = überwiegend eigenbetriebliches Interesse, keine Meldung⁴² und nicht zertifizierter, für die Teilnehmer kostenfreier Yoga-Schnupperkurs = Sachbezug mit Anwendung der 44 €-Freigrenze, Meldung⁴³).

Abweichend davon könnte ein Gesundheitstag - je nach Ausgestaltung - steuerrechtlich womöglich auch als sogenannte Betriebsveranstaltung (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG) angesehen werden.

3.3.3.4. Sonderfall: Gesundes Frühstück/Mittagessen

(sachverhaltsabhängig Meldeverpflichtung/keine Meldeverpflichtung)

Nach § 8 Abs. 2 Satz 6 EStG sind vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Mahlzeiten grundsätzlich mit den amtlichen Sachbezugswerten nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung (§ 2 Abs. 1 i.V.m. Abs. 6 SvEV, seit 01.01.2020 mit 1,80 € je Frühstück bzw. 3,40 € je Mittagessen/Abendessen, ab 01.01.2021 mit 1,83 € je Frühstück bzw. 3,47 € je Mittagessen/Abendessen) zu bewerten. Zu den Mahlzeiten gehören steuerrechtlich alle Speisen und

⁴¹ vgl. Tz. 3.1

⁴² vgl. Tz. 3.1

⁴³ vgl. Tz. 3.3.3.1

Lebensmittel, die üblicherweise der Ernährung dienen, einschließlich der dazu üblichen Getränke⁴⁴. Maßstab für die Einordnung als Frühstück, Mittagessen oder Abendessen im Sinne des § 8 Abs. 2 Satz 6 EStG i.V.m. § 2 Abs. 1 SvEV ist, ob die zur Verfügung gestellte Verpflegung an die Stelle einer der genannten Mahlzeiten tritt, welche üblicherweise zu der entsprechenden Zeit eingenommen wird⁴⁵.

Das Gesunde Frühstück/Mittagessen ist steuerrechtlich damit grundsätzlich als Mahlzeitengestellung zu qualifizieren und mit dem amtlichen Sachbezugswert der SvEV anzusetzen. Die 44 €-Freigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG ist hierbei nicht anzuwenden, sodass es grundsätzlich bei jeder entsprechenden Gestellung eines Gesunden Frühstücks oder Mittagessens zu einem steuerpflichtigen Sachbezug kommt.

Wenn das Gesunde Frühstück/Mittagessen allerdings beispielsweise in eine Vortragsreihe zur gesunden Ernährung eingebettet ist, „verliert“ die Mahlzeit insoweit ihre Eigenständigkeit und geht als Nebenleistung des Vortrags in dessen Gesamtkosten unter; dann ist insgesamt kein Arbeitslohn gegeben⁴⁶, mithin besteht auch keine Meldeverpflichtung an das LBV.

Die Versteuerung des Sachbezugswertes eines „eigenständig“ angebotenen Gesunden Frühstücks/Mittagessens kann hingegen dadurch vermieden werden, dass eine Zuzahlung des Beschäftigten mindestens in Höhe des jeweils anzusetzenden Sachbezugswertes erfolgt – allerdings sind hierzu unbedingt die Ausführungen zur umsatzsteuerlichen Behandlung von derartigen Eigenanteilen nach § 2b UStG ab 2023 unter Tz. 3.6 zu beachten.

Wird ein „eigenständiges“ Gesundes Frühstück/Mittagessen angeboten und keine Zuzahlung mindestens in Höhe des Sachbezugswertes vom Beschäftigten geleistet, kommt es zu einem steuerpflichtigen Sachbezug, welcher dem LBV nach Abzug etwaiger Zuzahlungen/Eigenanteile der/des Beschäftigten zu melden ist (derzeit über Vordruck „LBV 120“ unter Tz. 1). Wird hingegen eine Zuzahlung mindestens in Höhe des Sachbezugswertes vom Beschäftigten entrichtet, entsteht kein Sachbezug, mithin besteht auch keine Meldeverpflichtung.

⁴⁴ H 8.1 Abs. 7 LStH

⁴⁵ vgl. BMF-Schreiben vom 24.10.2014, BStBl I 2014, 74

⁴⁶ vgl. Tz. 3.1

Bei einem Gesunden Frühstück/Mittagessen handelt es sich im Übrigen nicht um eine Betriebsveranstaltung im Sinne des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG. Der Freibetrag von 110 € je Veranstaltung kann daher nicht zum Abzug gebracht werden.

3.3.3.5. Sonderfall: für den Arbeitgeber entstehen keine eigenen Kosten (keine Meldeverpflichtung)

Werden Maßnahmen angeboten, für die der Dienststelle keine Kosten entstehen (z.B. Krankenkasse bietet einen kostenfreien Vortrag, Infostand oder eine kostenfreie Untersuchung an), so liegt grundsätzlich kein Arbeitslohn von dritter Seite vor.

Auch bei „Sponsoring-Angeboten“, also Maßnahmen, bei denen die Kosten von Dritten (beispielsweise Fördervereinen) übernommen werden, ist grundsätzlich nicht von Arbeitslohn von dritter Seite auszugehen.

In derartigen Fällen besteht demnach keine Meldeverpflichtung an das LBV.

Eine Ausnahme besteht dann, wenn durch die Zuwendung des Dritten bestimmte einzelne Beschäftigte bewusst gefördert werden sollen; dann liegt in dieser Zuwendung für diese Beschäftigten Arbeitslohn vor, welcher an das LBV zu melden ist.

3.3.3.6. Sonderfall: Rahmenverträge/Firmenfitnessstarife sowie „zentrale“ Verträge der Dienststelle (Meldeverpflichtung)

Bei den sogenannten Firmenfitness-Mitgliedschaften handelt es sich regelmäßig um von der Dienststelle mit entsprechenden Anbietern (z.B. Hansefit oder Qualitrain) abgeschlossene Rahmenverträge, welche es den Beschäftigten ermöglichen, zu einem festgelegten monatlichen Mitgliedsbeitrag eine Vielzahl von teilnehmenden Anlagen und Studios (z.B. Fitnessstudios, Schwimmbäder, Golfplätze, Yogastudios, Tennis- und Squashhallen, etc.) zu nutzen. Die Abrechnung erfolgt hierbei über die Dienststelle, welche üblicherweise einen Teilbetrag der monatlichen Mitgliedsbeiträge der Beschäftigten übernimmt. Die von der Dienststelle geförderte Firmenfitness-Mitgliedschaft stellt einen geldwerten Vorteil dar.

Unter dem Begriff „zentrale“ Verträge der Dienststelle sind Sachverhalte zu verstehen, in denen die Dienststelle direkt (ohne Einschaltung eines entsprechenden Vertragsanbieters) einen „zentralen“ Vertrag beispielsweise mit einem örtlichen Fitnessstudio oder einem Schwimmbad abschließt, welcher es den Beschäftigten der Dienststelle ermöglicht, dort trainieren zu gehen oder Kurse zu besuchen, und hierfür eine Jahresgebühr (unabhängig von der Anzahl der tatsächlichen Nutzer) an die entsprechende Einrichtung entrichtet; die Teilnehmeranzahl ist von Tag zu Tag unterschiedlich.

Leistungen des Arbeitgebers sind grundsätzlich mit den um übliche Preisnachlässe geminderten Endpreisen am Abgabeort anzusetzen⁴⁷. Es bestehen jedoch grundsätzlich keine Bedenken, wenn die Leistungen des Arbeitgebers aus Vereinfachungsgründen mit den tatsächlichen Aufwendungen des Arbeitgebers bewertet werden. Daher ist der geldwerte Vorteil aus solchen Firmenfitness-Mitgliedschaften bzw. „zentralen“ Verträgen regelmäßig in Höhe des von der Dienststelle übernommenen Anteils pro Beschäftigten an den Mitgliedsbeiträgen bzw. der Jahresgebühr anzusetzen. Der maßgebliche geldwerte Vorteil des Beschäftigten errechnet sich folglich durch Teilung der tatsächlichen Aufwendungen der Dienststelle durch die Anzahl der möglichen Nutzer des Angebots. Da es sich um die Zurverfügungstellung der Nutzungsmöglichkeit bei den teilnehmenden Anlagen und Studios handelt, liegt ein Sachbezug vor⁴⁸. Die 44 €-Freigrenze ist in diesen Fällen folglich anwendbar.

Eine Besonderheit bei derartigen Sachverhalten besteht beim Zuflusszeitpunkt des geldwerten Vorteils (insoweit gelten die Ausführungen unter Tz. 3.4.1 hier nicht). Regelmäßig wird der von der Dienststelle abgeschlossene Rahmenvertrag bzw. „zentrale“ Vertrag eine Laufzeit von mehreren Monaten (ggf. auch Jahren) haben. Sofern für die Beschäftigten allerdings eine monatliche Kündbarkeit vorhanden ist bzw. durch die Dienststelle den teilnehmenden Beschäftigten jeweils nur eine monatliche Zugangsberechtigung gewährt wird, die sich dann automatisch um einen Monat verlängert – so ist hierbei von einem monatlichen Zufluss auszugehen. Andernfalls würde nach derzeitiger Auffassung der Finanzverwaltung mit Aushändigung des Mitgliedsausweises bzw. Zulassung zur Nutzung des Angebots der sich aus der Nutzungsberechtigung ergebende geldwerte Vorteil für die gesamte Dauer der Vertragslaufzeit sofort zufließen.

⁴⁷ § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG

⁴⁸ vgl. Tz. 3.3.3.2

Hinweis:

Hinsichtlich der Frage des Zuflusszeitpunktes wie auch der Bewertung von Firmenfitness-Mitgliedschaften ist aktuell ein Revisionsverfahren vor dem BFH anhängig⁴⁹; wann in diesem Verfahren mit einer Entscheidung gerechnet werden kann, ist derzeit allerdings nicht absehbar.

3.4. Zufluss und Bewertung des Arbeitslohns / geldwerten Vorteils

3.4.1. Zufluss

Zunächst ist zu bestimmen, ob es sich bei der in Rede stehenden Leistung/Maßnahme um Barlohn oder einen Sachbezug handelt⁵⁰.

Barlohn

Der Zuflusszeitpunkt bei Barlohn ist der Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung; für welchen Monat/Zeitraum die Zahlung erfolgt, ist hingegen für die steuerliche Zuordnung grundsätzlich unerheblich.

Beispiele:

- Der Beschäftigte erhält jeden Monat zu seinem Fitnessstudiobeitrag von seiner Dienststelle einen (Bar-)Zuschuss von 10 €. Die Zahlung erfolgt immer Mitte des Monats.

Der monatliche Zuschuss stellt nach § 8 Abs. 1 EStG Barlohn dar. Der (monatliche) Zufluss beim Beschäftigten liegt jeweils im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung. Die 44 €-Freigrenze ist wegen des Vorliegens von Barlohn nicht anwendbar.

- Der Beschäftigte erhält zu seinem Fitnessstudiobeitrag von seiner Dienststelle einen monatlichen (Bar-)Zuschuss von 10 €. Die Zahlung erfolgt Mitte Dezember rückwirkend für das gesamte Jahr.

⁴⁹ Az. VI R 14/18

⁵⁰ vgl. Tz. 3.3.3.2

Der Zufluss des gesamten Zuschusses in Höhe von 120 € erfolgt im Dezember; dass der Zuschuss das gesamte Jahr betrifft, ist für die Beurteilung des steuerlichen Zuflusses unerheblich. Die 44 €-Freigrenze ist wegen des Vorliegens von Barlohn nicht anwendbar.

Sachbezug

Ein Sachbezug fließt den Teilnehmenden von Maßnahmen der Gesundheitsförderung grundsätzlich mit Beginn der jeweiligen Maßnahme zu. Eine Besonderheit gilt bei Maßnahmen/Kursen mit mehreren (Kurs-)Einheiten, für die eine verbindliche Anmeldung erfolgt. Hier fließt der gesamte Sachbezug für alle (Kurs-)Einheiten den Teilnehmenden - unabhängig von der tatsächlichen Teilnahme an späteren, einzelnen (Kurs-)Einheiten - mit Beginn der ersten (Kurs-)Einheit zu. Der Zeitpunkt der Bezahlung der Maßnahme/des Kurses durch die Dienststelle ist für die Frage des Zuflusses beim Beschäftigten unerheblich. Erfolgt vor der erstmaligen Teilnahme hingegen eine Stornierung der Anmeldung durch den Beschäftigten, ist bei ihm kein Zufluss gegeben.

Nach der Rechtsprechung des BFH wird ein einmal erfolgter Zufluss nicht durch den späteren Verlust der Verfügungsmacht oder dessen Wertlosigkeit rückgängig gemacht. Bezogen auf Maßnahmen/Kurse mit mehreren (Kurs-)Einheiten und verbindlicher Anmeldung bedeutet dies, dass auch wenn der Beschäftigte – z.B. wegen Krankheit, Dienstreise, Versetzung, etc. – nicht alle (Kurs-)Einheiten besuchen kann, trotzdem ein Zufluss des gesamten geldwerten Vorteils für sämtliche (Kurs-)Einheiten erfolgt bzw. dieser wegen Nichtteilnahme an einzelnen Terminen nicht rückgängig gemacht wird.

Auch wenn nach Beginn der ersten (Kurs-) Einheit und damit Zufluss des gesamten Sachbezugs beim verbindlich angemeldeten Teilnehmenden dieser die Maßnahme/den Kurs z.B. wegen Krankheit, Dienstreise, Versetzung, etc. nicht fortführen kann und für die verbleibenden (Kurs-)Einheiten einen Ersatzkandidaten benennt, so ist dies als Vorgang auf der privaten Vermögensebene zu betrachten und hat damit grundsätzlich keine steuerliche Auswirkung. Folglich ändert sich an dem bereits erfolgten Zufluss beim ursprünglich Teilnehmenden nichts, beim Ersatzkandidaten erfolgt keine (auch keine teilweise) Zurechnung eines geldwerten Vorteils. Erfolgt der „Wechsel“ hingegen vor der ersten (Kurs-)Einheit, liegt ausschließlich beim Ersatzkandidaten ein Zufluss vor.

Beispiele:

- Die Dienststelle bietet einen Yoga-Kurs mit zehn Einheiten an. Die Einheiten finden wöchentlich statt und beginnen am 2. März. Die Teilnehmenden melden sich im Vorfeld verbindlich an; die Dienststelle bezahlt den Trainer erst nach dessen Rechnungsstellung im Mai.

Der Zufluss erfolgt in diesem Fall für den gesamten Yoga-Kurs (alle zehn Einheiten) mit Beginn der ersten Kurseinheit am 2. März. Die Zahlung durch die Dienststelle hat auf den Zuflusszeitpunkt beim Beschäftigten keine Auswirkung.

- Die Dienststelle bietet zunächst am 12. Februar einen einmaligen Yoga-Schnupperkurs an und wegen der positiven Resonanz anschließend einen Yoga-Kurs mit zehn Einheiten; die Kurseinheiten finden ab 10. April monatlich statt. Die Teilnehmenden melden sich im Vorfeld verbindlich an, die Teilnahme am regulären Kurs ist unabhängig vom Besuch des Schnupperkurses.

Der Zufluss erfolgt in diesem Fall für den Schnupperkurs am 12. Februar und für den folgenden Yoga-Kurs (alle zehn Einheiten) mit Beginn der ersten Kurseinheit am 10. April. Die beiden Sachbezüge sind separat zu beurteilen und nicht zusammenzufassen, da es sich nicht um zusammenhängende Veranstaltungen handelt.

- Die Dienststelle bietet ihren Bediensteten vierzehntägig mobile Massagen an, über deren Inanspruchnahme die Beschäftigten unverbindlich bei jedem Termin separat entscheiden können. Der Vertrag mit dem Masseur läuft drei Monate, die Zahlung erfolgt zum Ende der Vertragslaufzeit.

In diesem Fall liegt ein Zufluss des Sachbezugs mit Inanspruchnahme jeder einzelnen Massage vor; die Teilnahme an mehreren Terminen ist nicht zusammenzufassen, da es sich nicht um eine zusammenhängende Maßnahme handelt.

- Die Dienststelle bietet einen Yoga-Kurs mit zehn Einheiten an, die Kurseinheiten finden wöchentlich statt und beginnen am 2. März. Die Teilnehmenden melden sich im Vorfeld verbindlich an. Eine Beschäftigte storniert ihre Anmeldung am 1. März.

Da die Stornierung vor der ersten Kurseinheit erfolgte bzw. die Beschäftigte tatsächlich nie am Kurs teilgenommen hat, liegt für sie kein Zufluss eines geldwerten Vorteils vor.

- Die Dienststelle bietet einen Yoga-Kurs mit zehn Einheiten an, die Einheiten finden wöchentlich statt und beginnen am 2. März. Die Teilnehmenden melden sich im Vorfeld verbindlich an. Ein Beschäftigter nimmt an den ersten beiden Kurseinheiten am 2. und 9. März teil. Die verbleibenden acht Kurseinheiten kann er nicht besuchen.

Der Zufluss erfolgt auch für diesen Beschäftigten für den gesamten Yoga-Kurs (alle zehn Einheiten) mit Beginn der ersten Kurseinheit am 2. März. Dass er tatsächlich nur zwei der zehn Kurseinheiten besuchen kann, hat unabhängig von den Gründen der Nichtteilnahme keine Auswirkung auf den bereits erfolgten Zufluss bzw. führt nicht zu dessen teilweiser Rückgängigmachung.

3.4.2. Bewertung

Wie bei der Bestimmung des Zuflusszeitpunktes, ist auch für die Frage der Berechnung von Bedeutung, ob es sich bei der zu beurteilenden Maßnahme/Leistung um Barlohn oder einen Sachbezug handelt.

Barlohn

In diesem Fall ist jeweils der Nennbetrag der Leistung, das heißt der zugewandte Geldbetrag anzusetzen.

Beispiel:

- Der Beschäftigte erhält jeden Monat zu seinem Fitnessstudiobeitrag in Höhe von 50 € von seiner Dienststelle einen (Bar-)Zuschuss von 10 €.

Der monatliche Zuschuss ist nach § 8 Abs. 1 EStG in Höhe von 10 € steuerpflichtiger Barlohn. Die 44 €-Freigrenze ist nicht anzuwenden.

Sachbezug

Leistungen des Arbeitgebers sind grundsätzlich mit den um übliche Preisnachlässe geminderten Endpreisen am Abgabeort anzusetzen (§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG).

Es bestehen jedoch im Allgemeinen keine Bedenken, wenn die Leistungen des Arbeitgebers aus Vereinfachungsgründen mit den tatsächlichen Aufwendungen des Arbeitgebers bewertet werden. Daher sind zunächst die Gesamtkosten der Maßnahme/des Kurses zu ermitteln. Raumkosten und Ähnliches gehören nicht zu den Gesamtkosten, die Umsatzsteuer hingegen schon. Die Gesamtkosten der Maßnahme/des Kurses sind dann auf die Anzahl der möglichen Teilnehmenden aufzuteilen. Als mögliche Teilnehmerzahl ist hierbei auf die speziell für die jeweilige Maßnahme/den jeweiligen Kurs möglichen Teilnehmenden abzustellen und nicht auf die Beschäftigtenanzahl der Dienststelle. Kurzfristige Stornierungen, schwankende Teilnehmerzahlen (bei Kursen mit mehreren Einheiten), nicht volle Auslastung und vergleichbare Sachverhalte haben somit regelmäßig keine Auswirkung auf die Höhe des den einzelnen Teilnehmenden zuzurechnenden Sachbezugs. Der danach auf die einzelnen Teilnehmenden entfallende Betrag ist nach Abzug etwaiger Zuzahlungen/Eigenanteile der/des Beschäftigten als geldwerter Vorteil an das LBV zu melden.

Beispiele:

- Die Dienststelle bietet einen Yoga-Kurs mit acht Einheiten in den Räumen der Dienststelle an. Hierfür bezahlt diese an den Yoga-Trainer 600 € (inkl. Umsatzsteuer). Der Kurs ist für 15 Personen ausgelegt; eine verbindliche Anmeldung ist erforderlich. Es melden sich 13 Beschäftigte an; kurz vor der ersten Einheit stornieren drei Beschäftigte ihre Anmeldung.

Entsprechend den Ausführungen unter Tz. 3.4.1 liegt ein Zufluss des gesamten geldwerten Vorteils mit Teilnahme an der ersten Kurseinheit vor. Die aufzuteilenden Gesamtkosten des Kurses betragen 600 €; anteilige Kosten für den hierfür genutzten Raum sind nicht zu ermitteln. Diese 600 € sind auf die 15 möglichen Teilnehmenden aufzuteilen. Für die Berechnung des geldwerten Vorteils ist es unerheblich, dass sich nur 13 Beschäftigte angemeldet bzw. aufgrund der erfolgten Stornierungen letztlich nur zehn Beschäftigte an dem Kurs teilgenommen haben. Der geldwerte Vorteil für die einzelnen Teilnehmenden beträgt demnach 40 € ($600 \text{ €} / 15$).

- Die Dienststelle bietet wöchentlich einen offenen Pilates-Kurs an; eine verbindliche Anmeldung im Vorfeld ist nicht erforderlich. Der Kurs kann von maximal 20 Beschäftigten besucht werden und findet in den Räumlichkeiten der Dienststelle statt. Die Pilates-Trainerin rechnet pro Kurs (Stunde) 100 € ab – unabhängig von der tatsächlichen

Teilnehmerzahl. Die Dienststelle führt zur Feststellung der teilnehmenden Beschäftigten jeweils Teilnehmerlisten.

Die Gesamtkosten betragen pro Kurs 100 €; anteilige Kosten für den hierfür genutzten Raum sind nicht zu ermitteln. Diese 100 € sind auf die möglichen 20 Teilnehmenden aufzuteilen. Der geldwerte Vorteil für jede Teilnahme beträgt 5 € ($100 \text{ €} / 20$). Wenn eine Person also an allen vier Terminen eines Monats teilnimmt, liegt für diesen Monat entsprechend ein geldwerter Vorteil von 20 € vor.

- Die Dienststelle bietet einen Yoga-Kurs mit acht Einheiten in den Räumen der Dienststelle an. Hierfür bezahlt diese an den Yoga-Trainer 600 € (inkl. Umsatzsteuer). Der Kurs ist für 15 Personen ausgelegt; eine verbindliche Anmeldung ist erforderlich. Es nehmen 13 Beschäftigte teil, diese zahlen einen einmaligen Eigenbeitrag von 15 €.

Entsprechend den Ausführungen unter Tz. 3.4.1 liegt ein Zufluss des gesamten geldwerten Vorteils mit Teilnahme an der ersten Kurseinheit vor. Die aufzuteilenden Gesamtkosten des Kurses betragen 600 €; anteilige Kosten für den hierfür genutzten Raum sind nicht zu ermitteln. Diese 600 € sind auf die 15 möglichen Teilnehmenden aufzuteilen. Der geldwerte Vorteil für die Teilnehmenden beträgt unter Anrechnung des Eigenbeitrags demnach 25 € ($600 \text{ €} / 15 = 40 \text{ €} - 15 \text{ € Eigenanteil}$).

- Abwandlung des vorigen Beispiels: Gleicher Sachverhalt, allerdings mietet die Dienststelle mangels vorhandener Räumlichkeiten zur Durchführung des Kurses innerhalb der Dienststelle in der Nähe einen Kursraum für 50 € je Kurseinheit an.

Die Kosten für die Anmietung des Raumes sind nicht auf die einzelnen Teilnehmenden umzulegen. Es ergibt sich daher keine Änderung zur Lösung des vorigen Beispiels, auch im hier abgewandelten Sachverhalt beträgt der geldwerte Vorteil für die Teilnehmenden unter Anrechnung des Eigenbeitrags 25 €.

3.4.3. Auswirkungen der Corona-Pandemie auf Zufluss und Bewertung

Aufgrund der zu Beginn des Jahres 2020 aufgekommenen Corona-Pandemie wurden - nach Kenntnis des Steuerreferats - nahezu alle geplanten oder auch bereits begonnenen Maßnahmen der Gesundheitsförderung unterbrochen, komplett abgesagt oder auf Online-Maßnahmen/-Kurse umgestellt.

Abweichungen von den oben dargestellten Grundsätzen des Zuflusses bzw. der Bewertung des geldwerten Vorteils ergeben sich aufgrund der Corona-Pandemie grundsätzlich nicht.

Wenn also beispielsweise ein Kurs mit mehreren Einheiten und verbindlicher Anmeldung bereits begonnen hatte, aufgrund der Corona-Pandemie dann aber vor dem regulären Ende unterbrochen/abgesagt wurde und die verbleibenden (Kurs-)Einheiten später oder auch gar nicht nachgeholt werden, hat dies regelmäßig keine Auswirkungen auf den bereits bei Kursbeginn gemeldeten geldwerten Vorteil.

Beispiel:

- Die Dienststelle bietet einen Yoga-Kurs mit acht Einheiten in den Räumen der Dienststelle an. Hierfür bezahlt diese an die Yoga-Trainerin 600 € (inkl. Umsatzsteuer). Der Kurs ist für 15 Personen ausgelegt; alle 15 Plätze werden belegt. Sechs Einheiten finden regulär statt, aufgrund der einsetzenden Corona-Pandemie werden die verbleibenden zwei Einheiten ersatzlos abgesagt. Eine (anteilige) Rückerstattung durch die Yoga-Trainerin erfolgt nicht.

Entsprechend den Ausführungen unter Tz. 3.4.1 liegt ein Zufluss des gesamten geldwerten Vorteils mit Teilnahme an der ersten Kurseinheit vor. Die aufzuteilenden Gesamtkosten des Kurses betragen 600 €; anteilige Kosten für den hierfür genutzten Raum sind nicht zu ermitteln. Diese 600 € sind auf die 15 Teilnehmenden aufzuteilen. Der geldwerte Vorteil für die Teilnehmenden beträgt demnach 40 € (600 € / 15).

Wenn der (Kurs-)Anbieter hingegen gegenüber der Dienststelle nur die tatsächlich stattgefundenen (Kurs-)Einheiten abrechnet bzw. die anteiligen Kosten für die abgesagten (Kurs-)Einheiten erstattet, so wirkt sich dies auf die Höhe des den einzelnen Teilnehmenden nach Tz. 3.4.2 zuzurechnenden geldwerten Vorteil aus und verringert diesen entsprechend.

Beispiel:

- Abwandlung des vorigen Beispiels: Gleicher Sachverhalt, allerdings erstattet die Yoga-Trainerin der Dienststelle die anteiligen Kosten für die zwei wegen der Corona-Pandemie abgesagten Einheiten in Höhe von insgesamt 150 €.

Entsprechend den Ausführungen unter Tz. 3.4.1 liegt ein Zufluss des gesamten geldwerten Vorteils mit Teilnahme an der ersten Kurseinheit vor. Die aufzuteilenden Gesamtkosten des Kurses betragen aufgrund der anteiligen Rückerstattung nunmehr jedoch nur noch 450 €. Der geldwerte Vorteil für die Teilnehmenden beträgt somit nur noch 30 € ($450 \text{ €} / 15$) statt der ursprünglich ermittelten 40 €.

Sollte sich aufgrund der obigen Ausführungen Korrekturbedarf für bereits an das LBV erstattete Meldungen ergeben, wird um Beachtung der Ausführungen unter Tz. 4.3 gebeten.

Falls aufgrund der Corona-Pandemie Online-Maßnahmen/-Kurse mit fester, begrenzter Teilnehmerzahl angeboten werden oder der bisherige Präsenzkurs online fortgeführt wird, sind die allgemeinen Grundsätze zu Zufluss und Bewertung anzuwenden.

Sollten hingegen lediglich Trainings-/Übungs-Videos allen Beschäftigten der Dienststelle online/digital zur Verfügung gestellt werden, sodass diese frei und ohne Einzel-Aufzeichnung durch die Dienststelle darauf zugreifen können, so kann im Regelfall wegen der geringen Bereicherung des Einzelnen und der nicht vorhandenen Zurechnungsmöglichkeit zum einzelnen Beschäftigten von einem überwiegend eigenbetrieblichen Interesse derartiger Maßnahmen (vergleichbar zu „Bewegten Pausen“ oder „Office-Fitness-Übungen am PC“, vgl. Tz. 3.1) ausgegangen werden. Eine Meldeverpflichtung für derartige Maßnahmen besteht demnach nicht.

3.5. Besteuerungsform des Arbeitslohns

Sofern es nach den vorstehenden Ausführungen zu einem steuerpflichtigen Bezug für die Beschäftigte oder den Beschäftigten kommt, wird das LBV dessen Versteuerung anhand der Meldung der Dienststelle vornehmen. Hierbei wird dieser geldwerte Vorteil, d.h. der (zusätz-

liche) Bar- und/oder Sachlohn, mit den individuellen Besteuerungsmerkmalen des Beschäftigten der Lohnsteuer unterworfen (§ 39b EStG). Die Versteuerung erfolgt hierbei als „sonstiger Bezug“ (§ 39b Abs. 3 EStG). Mit dem Begriff des „sonstigen Bezugs“ wird die Abgrenzung zum „laufenden Arbeitslohn“ hergestellt. Mit der Einordnung als „sonstiger Bezug“ wird die darauf entfallende Lohnsteuer möglichst genau ermittelt.

Die Berechnung sieht wie folgt aus:

- Die Jahreslohnsteuer für die voraussichtlichen Jahresbezüge ohne den steuerpflichtigen Bezug ist der Jahreslohnsteuer für die voraussichtlichen Jahresbezüge mit dem steuerpflichtigen Bezug gegenüberzustellen.
- Der Differenzbetrag zwischen den Jahreslohnsteuerbeträgen ist die Lohnsteuer, die auf den steuerpflichtigen Bezug zu erheben ist.
- Aus diesem Lohnsteuerbetrag errechnet sich der Solidaritätszuschlag und ggf. die Kirchensteuer.

Die Versteuerung wird dann als sog. „Mitversteuerung“ auf der Gehaltsmitteilung des Beschäftigten ausgewiesen.

Eine Pauschalierung der Steuer auf den Sachbezug (beispielsweise nach § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG oder § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG) kommt nicht in Betracht.

3.6. Umsatzsteuer

3.6.1. Bisherige Rechtslage/Ausblick: Anwendung § 2b UStG

Mit dem „Jahressteuergesetz 2015“⁵¹ wurde die umsatzsteuerliche Behandlung juristischer Personen des öffentlichen Rechts durch die Einführung des § 2b UStG grundlegend neu geregelt. Juristische Personen des öffentlichen Rechts in diesem Sinne sind insbesondere die Gebietskörperschaften (Bund, Länder, Gemeinden, Gemeindeverbände, Zweckverbände), die öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften, die Innungen, Handwerkskammern, Industrie- und Handelskammern, die staatlichen Hochschulen und sonstigen Gebilde, die auf

⁵¹ BGBl. 2015 I S. 1834

Grund öffentlichen Rechts eigene Rechtspersönlichkeit besitzen. Dazu gehören neben Körperschaften auch Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts wie beispielsweise Rundfunkanstalten und Universitätskliniken in der Rechtsform von Anstalten des öffentlichen Rechts.

Bis dato war die Umsatzbesteuerung von Leistungen der öffentlichen Hand mit der körperschaftsteuerlichen Beurteilung verknüpft und damit lag bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts – mit Ausnahme der von diesen unterhaltenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieben sowie Betrieben gewerblicher Art (BGA) – grundsätzlich keine Unternehmereigenschaft vor, sodass keine Umsatzsteuer zu erheben war.

Durch den Wegfall der Verknüpfung mit dem Körperschaftsteuerrecht und Neueinführung des § 2b UStG ist nun jede wirtschaftliche Tätigkeit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts auf ihre umsatzsteuerrechtliche Behandlung hin zu prüfen – Tätigkeiten, die auf zivilrechtlicher/privatrechtlicher Grundlage erbracht werden, führen hierbei grundsätzlich zu einem Handeln als Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG. Unter den weiteren Voraussetzungen des Umsatzsteuergesetzes sind diese Tätigkeiten umsatzsteuerbar und gegebenenfalls umsatzsteuerpflichtig (Steuerbefreiungsvorschriften sind jedoch zu prüfen).

Für die Anwendung dieser Rechtsänderung nach § 2b UStG wurde in § 27 Abs. 22 UStG zunächst eine Übergangsregelung bis zum 31.12.2020 geschaffen, nach der optional die vormaligen Regelungen weiterhin angewendet werden dürfen. Diese Übergangsregelung wurde im Zuge des Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise („Corona-Steuerhilfegesetz“)⁵² bis zum 31.12.2022 verlängert.

Das Land Baden-Württemberg hat von der Übergangsregelung Gebrauch gemacht. Folglich gelten die neuen Grundsätze (§ 2b UStG) für die juristische Person des öffentlichen Rechts Land Baden-Württemberg erst ab dem 01.01.2023.

Ab der verpflichtenden Anwendung des § 2b UStG können die von den Beschäftigten zu entrichtenden Eigenanteile für Maßnahmen der Gesundheitsförderung zu einer Umsatzbesteuerung führen. Entscheidend hierbei ist stets die Ausgestaltung der jeweiligen Maßnahme.

⁵² BGBl. 2020 I S. 1385

3.6.2. Umsatzsteuerrechtliche Bewertung ab Geltung des § 2b UStG

Die für die Umsetzung des betrieblichen Gesundheitsmanagements bzw. der Gesundheitsförderung gebildeten Stellen sind als rechtlich unselbständige Stellen Teil der Dienststellen, in denen sie gebildet werden und gehören damit zur unmittelbaren Landesverwaltung (diese sind Teil der juristischen Person des öffentlichen Rechts Land Baden-Württemberg). Sofern von diesen Stellen Einnahmen generiert werden, sind diese den jeweiligen Dienststellen und damit dem Land Baden-Württemberg zuzurechnen.

Maßnahme: Gesundes Frühstück/Mittagessen (Mahlzeitengestellung)

Beispiele:

- Die Dienststelle veranstaltet im Rahmen des Gesundheitstages ein Gesundes Frühstück, an dem 200 Beschäftigte teilnehmen. Die Kosten für das Gesunde Frühstück belaufen sich auf insgesamt 500 € zzgl. 35 € Umsatzsteuer. Die Beschäftigten haben für die Teilnahme am Gesunden Frühstück einen Eigenanteil in Höhe des amtlichen Sachbezugswertes an die Dienststelle zu entrichten.

Mit der entgeltlichen Abgabe der Speisen und Getränke im Rahmen des Gesunden Frühstücks erbringt die Dienststelle an die Beschäftigten eine Leistung auf privatrechtlicher Handlungsgrundlage, wodurch der Anwendungsbereich des § 2b UStG von vornherein nicht eröffnet ist. Im Geltungsbereich der Neuregelung des § 2b UStG liegt eine unternehmerische Tätigkeit i.S. des § 2 Abs. 1 UStG vor.

Die Einnahmen aus der Abgabe der Speisen und Getränke sind umsatzsteuerbar und mangels Steuerbefreiungsvorschrift auch umsatzsteuerpflichtig. Bemessungsgrundlage ist der amtliche Sachbezugswert; die Leistung unterliegt dem Regelsteuersatz von 19 %. Da von der Dienststelle umsatzsteuerpflichtige Einnahmen erzielt werden, ist auch ein Vorsteuerabzug aus den Einkäufen für das Gesunde Frühstück zulässig.

Berechnung der Umsatzsteuer (pro Beschäftigte/r):

amtlicher Sachbezugswert:	1,80 € (Wert Frühstück 2020)
Bemessungsgrundlage $1,80 \text{ €} \times 100/119$:	1,51 €
an das Finanzamt abzuführende USt (19 %):	0,29 €

- Abwandlung 1 des vorigen Beispiels: Gleicher Sachverhalt, allerdings haben die Beschäftigten nur einen Eigenanteil in Höhe von 0,50 € (Entgelt unterhalb des amtlichen Sachbezugswertes) an die Dienststelle zu entrichten.

Mit der entgeltlichen Abgabe der Speisen und Getränke im Rahmen des Gesunden Frühstücks erbringt die Dienststelle an die Beschäftigten eine Leistung auf privatrechtlicher Handlungsgrundlage, wodurch der Anwendungsbereich des § 2b UStG von vornherein nicht eröffnet ist. Im Geltungsbereich der Neuregelung des § 2b UStG liegt eine unternehmerische Tätigkeit i.S. des § 2 Abs. 1 UStG vor.

Die Einnahmen aus der Abgabe der Speisen und Getränke sind umsatzsteuerbar und mangels Steuerbefreiungsvorschrift auch umsatzsteuerpflichtig. In diesem Fall ist als Bemessungsgrundlage die sogenannte Mindestbemessungsgrundlage⁵³ anzusetzen. Diese entspricht gemäß Abschnitt 1.8 Abs. 11 Satz 2 UStAE dem amtlichen Sachbezugswert; die Leistung unterliegt dem Regelsteuersatz von 19 %. Da von der Dienststelle umsatzsteuerpflichtige Einnahmen erzielt werden, ist auch ein Vorsteuerabzug aus den Einkäufen für das Gesunde Frühstück zulässig.

Berechnung der Umsatzsteuer (pro Beschäftigte/r):

vereinnahmtes Entgelt:	0,50 €
amtlicher Sachbezugswert:	1,80 € (Wert Frühstück 2020)
Bemessungsgrundlage $1,80 \text{ €} \times 100/119$:	1,51 €
an das Finanzamt abzuführende USt (19 %):	0,29 €

- Abwandlung 2 des vorigen Beispiels: Gleicher Sachverhalt, allerdings trägt die Dienststelle vollumfänglich die Kosten für das Gesunde Frühstück. Von den Beschäftigten ist kein Eigenanteil zu entrichten.

In diesem Fall erfolgt die Leistung der Dienststelle im nichtunternehmerischen Bereich. Somit liegen keine umsatzsteuerbaren und umsatzsteuerpflichtigen Umsätze vor. Dementsprechend ist auch ein Vorsteuerabzug aus den Einkäufen für das Gesunde Frühstück nicht zulässig.

⁵³ § 10 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 i.V.m. Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 UStG

Maßnahme: Kurs/Vortrag

Entscheidend für die umsatzsteuerrechtliche Würdigung ist, in wessen Namen und auf wessen Rechnung die Maßnahme beauftragt wird.

Beispiele:

- Die Dienststelle beauftragt im eigenen Namen und auf eigene Rechnung einen Trainer mit der Durchführung eines Sport-Kurses mit acht Einheiten in den Räumen der Dienststelle. Hierfür erhält die Dienststelle vom Trainer eine Rechnung in Höhe von 400 € zzgl. 76 € Umsatzsteuer. An dem Kurs nehmen 15 Beschäftigte teil. Diese haben einen einmaligen Eigenanteil in Höhe von je 15 € an die Dienststelle zu entrichten.

Der Trainer erbringt an die Dienststelle eine sonstige Leistung nach § 3 Abs. 9 UStG in Form des Sport-Kurses. Dadurch, dass die Dienststelle den Kurs an die Beschäftigten "weiterveräußert", erbringt diese wiederum eine sonstige Leistung nach § 3 Abs. 9 UStG an die Beschäftigten. Die sonstige Leistung der Dienststelle wird auf privatrechtlicher Handlungsgrundlage erbracht, so dass der Anwendungsbereich des § 2b UStG von vornherein nicht eröffnet ist. Im Geltungsbereich der Neuregelung liegt ein Handeln als Unternehmer i.S. des § 2 Abs. 1 UStG vor. Die sonstige Leistung der Dienststelle an die Beschäftigten ist umsatzsteuerbar und ggf. umsatzsteuerpflichtig. Es ist im Einzelfall zu prüfen, ob die Steuerbefreiungsvorschrift in § 4 Nr. 22 UStG Anwendung findet.

Sofern keine Steuerbefreiungsvorschrift greift, gilt das Folgende:

Bei der Leistung der Dienststelle an die Beschäftigten handelt es sich um eine sonstige Leistung, die ein Unternehmer an sein Personal auf Grund des Dienstverhältnisses ausführt. Als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer kommt die sog. Mindestbemessungsgrundlage⁵⁴ zur Anwendung. Danach ist/sind als Bemessungsgrundlage mindestens der Einkaufspreis/die entstandenen Ausgaben abzgl. der Umsatzsteuer anzusetzen. Das bedeutet, dass als Bemessungsgrundlage der Betrag der Eingangsrechnung (400 €) zugrunde zu legen ist. Auf die sonstige Leistung der Dienststelle ist der Regelsteuersatz von 19 % anzuwenden.

⁵⁴ § 10 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 i.V.m. Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 UStG

Da von der Dienststelle mit der Maßnahme umsatzsteuerpflichtige Einnahmen erzielt werden, ist ein Vorsteuerabzug aus der Eingangsrechnung des Trainers zulässig.

Greift die Steuerbefreiungsvorschrift in § 4 Nr. 22 UStG sind die Einnahmen zwar umsatzsteuerfrei, jedoch besteht auch bei umsatzsteuerfreien Einnahmen eine Erklärungsspflicht gegenüber dem Finanzamt. Das heißt die umsatzsteuerfreien Einnahmen sind sowohl in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen als auch in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung zu erfassen. Ein Vorsteuerabzug scheidet in diesem Fall aus.

- Abwandlung des vorigen Beispiels: Die Dienststelle beauftragt den Trainer in fremdem Namen (im Namen der Teilnehmenden) und auf fremde Rechnung (auf Rechnung der Teilnehmenden).

Kosten je Teilnehmer/in (476 € / 15 Teilnehmende):	31,73 €
davon entrichtet der Beschäftigte:	15,00 €
davon entrichtet die Dienststelle:	16,73 €

Der Trainer erbringt an die Teilnehmenden eine sonstige Leistung nach § 3 Abs. 9 UStG in Form des Kurses. Zwischen der Dienststelle und den Beschäftigten findet somit kein umsatzsteuerrechtlicher Leistungsaustausch statt.

Für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der Einnahmen ist der Zahlungsweg nicht maßgebend. Der Eigenanteil in Höhe von 15 € wird von jeder/jedem einzelnen Beschäftigten direkt bezahlt oder von einem/einer Mitarbeiter/in der Dienststelle oder einem der Kursteilnehmer eingesammelt. Ebenso ist es unerheblich, auf welche Weise der von der Dienststelle übernommene Anteil an den Trainer bezahlt wird. Auch wenn die Dienststelle die Zahlung abwickeln würde, gäbe es keinen umsatzsteuerpflichtigen Leistungsaustausch (durchlaufender Posten⁵⁵).

Aus den Eingangsrechnungen des Trainers sind weder die Teilnehmenden noch die Dienststelle zum Vorsteuerabzug berechtigt.

⁵⁵ vgl. § 10 Abs. 1 Satz 5 UStG

Für die Dienststellen besteht keine Pflicht zur Erteilung von Rechnungen gegenüber den Beschäftigten bezüglich der Eigenanteile⁵⁶.

Wichtiger Hinweis: Da im Umsatzsteuerrecht keine dem § 38 Absatz 3 Satz 2 EStG vergleichbare Regelung existiert, ist das LBV für umsatzsteuerrechtliche Belange nicht zentral für die gesamte Landesverwaltung zuständig. Von den Dienststellen ist in eigener Zuständigkeit sicherzustellen, dass die Umsätze ordnungsgemäß und fristgerecht gegenüber dem zuständigen Finanzamt erklärt werden.

⁵⁶ vgl. § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 UStG

4. Meldeweg (gilt nicht für die Umsatzsteuer)

4.1. Wer muss melden?

Nach der VwV zu § 18 LBVZuVO hat grundsätzlich die personalverwaltende Stelle dem LBV alle im Zusammenhang mit dem Dienst- oder Arbeitsverhältnis stehenden geldwerten Vorteile der Bediensteten mitzuteilen. Die Meldeverpflichtung trifft demnach die Dienststelle, welcher die Beschäftigten personalrechtlich zugeordnet sind bzw. die die Personalverwaltung der Beschäftigten übernimmt.

Wer jedoch letztlich die Meldeverpflichtung an das LBV übernimmt, ist von der personalverwaltenden Dienststelle in eigener Zuständigkeit zu entscheiden. Da mit dem Vordruck auch personenbezogene Daten (Geburtsdatum, Personalnummer, etc.) abgefragt werden, welche aus datenschutzrechtlichen Gründen nicht von allen Personen einer Dienststelle verarbeitet werden dürfen, empfiehlt es sich, dass die mit dem Gesundheitsmanagement betraute Person die für die Meldungen notwendigen Daten und Informationen (ggf. vorausgefüllte Meldevordrucke) an die personalverwaltende Stelle bzw. Geschäftsstelle weitergibt, dass dort die notwendigen personenbezogene Daten ergänzt und die Mitteilungen auch von dort an das LBV versandt werden.

Wenn „dienststellenfremde“ Beschäftigte an einer Maßnahme teilnehmen, so hat die ausrichtende Dienststelle der personalverwaltenden Dienststelle für diese Beschäftigten zeitnah sämtliche notwendigen Informationen und Unterlagen zur Verfügung zu stellen, sodass von dort der Meldeverpflichtung nach der VwV zu § 18 LBVZuVO nachgekommen werden kann. Dies gilt auch, wenn mehrere Dienststellen gemeinsam Maßnahmen anbieten (z.B. gemeinsamer Gesundheitstag). Folglich trifft die die einzelne Maßnahme ausrichtende Dienststelle die Verpflichtung zur Weitergabe der Informationen und Unterlagen an die jeweilige personalverwaltende Dienststelle, welche wiederum die Meldeverpflichtung gegenüber dem LBV zu erfüllen hat.

4.2. Neuer Vordruck

Das LBV hat zwischenzeitlich den Vordruck zur Meldung der Maßnahmen im Bereich der Gesundheitsförderung (St12001) neu aufgelegt und zum Abruf im Internet/Intranet zur Verfügung gestellt. Meldungen sind zukünftig ausschließlich unter diesem Vordruck vorzunehmen.

Aufgrund der Erfahrungen durch bisher eingereichte Meldungen sowie diesbezüglich erfolgten Rückfragen der Dienststellen nachfolgend ein paar klarstellende Hinweise zum korrekten Ausfüllen dieses Vordrucks:

- Name/Vorname/Geburtsdatum (in der Kopfzeile angeführt): Dies sind die Personendaten der/des Beschäftigten, für die/den die Meldung erfolgt.
- Personalnummer/Arbeitsgebiet (in der Kopfzeile angeführt): Dies ist die Personalnummer der/des Beschäftigten beim LBV bzw. das für die/den Beschäftigten zuständige Arbeitsgebiet im LBV.
- Bearbeiter/in (in der Kopfzeile angeführt): Dies ist die meldende Person, die bei Rückfragen des LBV kontaktiert werden kann.
- Pro Meldevordruck und steuerlicher „Maßnahmenart“ (beispielsweise Maßnahme nach § 3 Nr. 34 EStG oder Maßnahme, die der 44 €-Freigrenze unterliegt) kann jeweils nur eine Maßnahme gemeldet werden; d.h. dass beispielsweise für zwei in einem Monat zu meldende Maßnahmen nach § 3 Nr. 34 EStG zwei Meldungen zu erfolgen haben; sind hingegen in einem Monat eine Maßnahme nach § 3 Nr. 34 EStG und eine Maßnahme, die der 44 €-Freigrenze unterliegt zu melden, so kann dies auf einem Meldevordruck erfolgen.
- Pro Maßnahme sind zwingend immer Angaben zum Namen, dem Wert und dem Tag der Maßnahme notwendig (außer bei steuerpflichtigen Maßnahmen – Punkt 4 des Vordrucks -, hier genügen Angaben zum Betrag und dem Tag der Zuwendung).

Die Meldung ist gesondert für jede/jeden betroffene/n Beschäftigte/n unverzüglich, spätestens bis zum 10. des Folgemonats, in elektronischer Form über das **zentrale Funktionspostfach steuer@lbv.bwl.de** vorzunehmen.

Hinweis: Die Meldungen sollten aus datenschutzrechtlichen Gründen nur über den gesicherten E-Mail-Verkehr im LVN oder dem BelWü-Netz des MWK-Bereichs erfolgen.

Die den Meldungen an das LBV zugrunde liegenden Zertifikate⁵⁷, Teilnahme- und sonstigen Bescheinigungen, Anträge auf Arbeitgeberförderung⁵⁸, Erklärungen der Kursleitung zum verwendeten Kurskonzept, Erklärungen der Dienststelle zur Durchführung von Maßnahmen im Rahmen der betrieblichen Gesundheitsförderung⁵⁹ sowie sonstige Unterlagen und Belege sind ebenso wie die Berechnungen der Ermittlung und Aufteilung des geldwerten Vorteils bei der meldenden Dienststelle gesondert vorzuhalten (auf die Ausführungen zur Belegvorhaltepflcht unter Tz. 5 wird verwiesen). Diese Unterlagen sind dem Meldevordruck somit regelmäßig nicht beizufügen.

4.3. Korrektur fehlerhaft vorgenommener Meldungen

Sollte sich nach erfolgter Meldung von Maßnahmen der Gesundheitsförderung an das LBV herausstellen, dass diese Meldungen unzutreffend sind (beispielsweise weil die Betragsangabe fehlerhaft war oder die Maßnahme unter einer falschen steuerlichen „Maßnahmenart“ gemeldet wurde – z.B. Meldung einer zertifizierten steuerfreien Maßnahme als Sachbezug, der unter die 44 €-Freigrenze fällt), ist dies dem LBV per Mail an das **zentrale Funktionspostfach steuer@lbv.bwl.de** anzuzeigen. Da es aufgrund der Vielzahl an möglichen Konstellationen und daraus notwendigen Korrekturmaßnahmen nicht möglich ist, eine allgemeingültige Aussage zum Vorgehen zu treffen, ist in der E-Mail der zugrunde liegende Sachverhalt, weshalb ein Korrekturbedarf besteht, nachvollziehbar darzustellen und das individuelle weitere Vorgehen zu erfragen. Ohne eine derartige vorab erfolgte Abstimmung bitten wir zur Verhinderung von falscher bzw. doppelter Erfassung von Bezügen dringend davon Abstand zu nehmen, Korrekturmeldungen eigenständig und kommentarlos an das LBV zu richten.

4.4. Hinweise zum Datenschutz

Rechtsgrundlage für die Anforderung entsprechender Meldungen der Dienststellen zu den einzelnen Beschäftigten ist unter anderem § 38 Abs. 3 i.V.m. § 41 Abs. 1 EStG, die das LBV als lohnsteuerrechtlichen Arbeitgeber zur Führung eines Lohnkontos verpflichten, sowie die VwV zu § 18 LBVZuVO, welche die Dienststellen zur Mitteilung von geldwerten Vorteilen an

⁵⁷ Muster in Anlage 1

⁵⁸ Muster in Anlage 2

⁵⁹ Muster in Anlage 3

das LBV verpflichtet. Die Erhebung der Daten ist demnach auch ohne Zustimmung der Betroffenen zulässig (Art. 6 Abs. 1 Buchst. c DSGVO). Die Vorgehensweise ist dem Zweck der Verarbeitung der Daten angemessen und entspricht dem Grundsatz der Datenminimierung. Die Abfrage von Geburtsdatum und Name neben der Personalnummer ist sachgerecht, um innerhalb des LBV eine ordnungsgemäße, zweifelsfreie und damit auch datenschutzkonforme Zuordnung der Meldungen gewährleisten zu können. Die Verpflichtung der Dienststellen zur Nutzung der Vordrucke des LBV ergibt sich aus Nr. 4 der VwV zu § 1 LBVZuVO.

Ausführliche Informationen zum Datenschutz können auf der Internet- und der Intranetseite des LBV eingesehen und auch ausgedruckt werden.

4.5.Ausblick: Vollelektronische Schnittstelle

Das LBV plant, das derzeit eingesetzte Vordruckverfahren mittelfristig durch eine vollelektronische Schnittstelle zu ersetzen.

5. Belegvorhaltepflcht

Das LBV unterliegt als lohnsteuerrechtlicher Arbeitgeber u.a. der Lohnsteuer-Außenprüfung der Steuerverwaltung. Gegenstand einer solchen Prüfung können sämtliche Lohnbestandteile eines Beschäftigten sein. Da die Unterlagen im Zusammenhang mit den Maßnahmen und Leistungen der Gesundheitsförderung daher ggf. im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung vorgelegt werden müssen, sind diese bei der meldenden Dienststelle vor Ort für jedes Kalenderjahr gesondert aufzubewahren und dem LBV bzw. dem Lohnsteuerprüfer auf Verlangen unverzüglich zugänglich zu machen bzw. zu übersenden.

Die Aufbewahrungsfrist beträgt nach § 147 Abs. 3 Satz 1 AO sowie § 41 EStG mindestens sechs Jahre (Unterlagen des Jahres 2020 sind folglich mindestens bis zum Ablauf des Jahres 2026 aufzubewahren). Diese (Mindest-) Aufbewahrungsfrist verlängert sich bis zum bestandskräftigen Abschluss der Lohnsteuer-Außenprüfung (§ 147 Abs. 3 Satz 3 AO).

Die Unterlagen dürfen von den Dienststellen daher nicht automatisch nach Kalenderjahren, sondern erst nach entsprechender Mitteilung des LBV ausgesondert und unter Wahrung der datenschutzrechtlichen Vorschriften vernichtet werden.

Anlagen

Anlage 1

Muster-Zertifikat der Zentralen Prüfstelle Prävention für Maßnahmen der individuellen verhaltensbezogenen Prävention (zur Vorhaltung bei der Dienststelle)



Zertifikat

Kooperationsgemeinschaft gesetzlicher Krankenkassen zur
Zertifizierung von Präventionskursen – § 20 SGB V

Kursname

**Kursleitung:
Name der Kursleitung**

(Kurs-ID YYMMTT-1234567)

Name Kursleitung, Straße, 12345 Musterstadt

Die Kooperationsgemeinschaft gesetzlicher Krankenkassen zur Zertifizierung von Präventionskursen – § 20 SGB V bestätigt mit diesem Zertifikat, dass die Qualitätskriterien des „Leitfaden Prävention“ des GKV-Spitzenverbands zur Umsetzung des § 20 SGB V für den o.g. Präventionskurs erfüllt sind. Das Zertifikat ist gültig bis zum TT.MM.YYYY.

Die Zertifizierung erfolgt mit Wirkung für:



Im Rahmen der Gültigkeit ist der Anbieter berechtigt mit diesem Zertifikat zu werben. Die Kooperationsgemeinschaft gesetzlicher Krankenkassen zur Zertifizierung von Präventionskursen – § 20 SGB V behält sich vor, das positive Ergebnis zu widerrufen, wenn die angebotenen Kursinhalte oder die Kursleiterqualifikation nicht (mehr) den aktuellen Kriterien des „Leitfaden Prävention“ entsprechen oder durch rechtliche Änderungen eine Anerkennung nicht mehr möglich ist.

*Länderspezifische Regelungen sind zu berücksichtigen

www.zentrale-pruefstelle-praevention.de



Anlage 2

Musterformular für von der Zentralen Prüfstelle Prävention zertifizierte Kurse der verhaltensbezogenen Prävention nach § 20 Abs. 5 SGB V (nur zur Vorlage und Vorhaltung bei der Dienststelle)

Die Kursleiterin / Der Kursleiter füllt Teil 1 „Teilnahmebescheinigung“ aus.

Die Beschäftigte / Der Beschäftigte füllt Teil 2 „Antrag auf Arbeitgeberförderung“ aus.

Die / Der Beschäftigte leitet das ausgefüllte Formular (Teil 1 und Teil 2) an die Dienststelle weiter. Sofern die Teilnahme an der unten beschriebenen Maßnahme bereits durch die Krankenkasse des / der Versicherten bezuschusst oder bei der Krankenkasse eine Förderung beantragt worden ist, ist die Förderung der Dienststelle auf den Differenzbetrag zwischen der Krankenkassenförderung und der tatsächlich gezahlten Teilnahmegebühr inkl. MwSt begrenzt.

1. Teilnahmebescheinigung für zertifizierte Präventionsangebote (Kurs-ID der Zentrale Prüfstelle Prävention)

(von der Kursleiterin / dem Kursleiter in DRUCKBUCHSTABEN auszufüllen)

Herr / Frau _____ hat an der Maßnahme mit dem Titel

von _____

bis _____

(Tag, Monat, Jahr)

(Tag, Monat, Jahr)

an _____ von _____ Kurseinheiten à _____ Minuten Dauer teilgenommen.

Kursleiterin / Kursleiter

(Name, Vorname) _____

Bei Angeboten von Einrichtungen, die auch Mitgliedsbeiträge erheben: Ich bestätige, dass die Teilnahmegebühr nicht mit aktuellen, früheren oder zukünftigen Mitgliedsbeiträgen verrechnet oder erstattet wird. Die Teilnahme am Kurs ist nicht an die Bedingung einer derzeitigen oder zukünftigen Mitgliedschaft geknüpft.

[Folgendes Feld nur für Kurse, für die der Beschäftigte / die Beschäftigte in finanzielle in Vorlage getreten ist; in diesem Fall kann Teil 2 Musterantrag auf Arbeitgeberförderung für die Beantragung des Arbeitgeberzuschusses genutzt werden:

Die Teilnehmerin / Der Teilnehmer hat die Gebühr von € _____ entrichtet.]

Ich versichere, dass die hier gemachten Angaben der Wahrheit entsprechen.

Ort

Datum

Persönliche Unterschrift der Kurs-
leiterin / des Kursleiters

2. Musterantrag auf Arbeitgeberförderung (der / des Beschäftigten zur Vorlage bei der Dienststelle, in DRUCKBUCHSTABEN auszufüllen)

Name der / des Beschäftigten	Vorname	Geburtsdatum
------------------------------	---------	--------------

Ich beantrage eine Förderung zu der umseitig genannten Maßnahme
durchgeführt von:

(Name, Vorname der Kursleiterin / des Kursleiters)

(Adresse, Telefonnummer der Kursleiterin / des Kursleiters)

(E-Mail-Adresse der Kursleiterin / des Kursleiters)

Ich bestätige, dass ich an der o. g. Maßnahme teilgenommen habe und dass sie von der / dem genannten Kursleiterin / Kursleiter persönlich durchgeführt wurde. Ich füge einen Nachweis (z. B. Original-Quittung oder Kontoauszug) darüber bei, dass ich die Teilnahmegebühr gezahlt habe.

Für die Teilnahme an der Maßnahme habe ich bereits von der Krankenkasse eine Förderung erhalten oder beantragt:

☐ nein

☐ ja, in Höhe von € (bitte Beleg beifügen)

Bei Angeboten von Einrichtungen, die auch Mitgliedsbeiträge erheben: Ich bestätige, dass die Teilnahmegebühr nicht mit aktuellen, früheren oder zukünftigen Mitgliedsbeiträgen erstattet oder verrechnet wird. Die Teilnahme am Kurs ist nicht an die Bedingung einer derzeitigen oder zukünftigen Mitgliedschaft geknüpft.

Eine zu Unrecht erhaltene Förderung ist zurückzuzahlen.

Ich bitte um Überweisung auf mein Konto:

IBAN	BIC	Bank
------	-----	------

Ort	Datum	Unterschrift der / des Beschäftigten
-----	-------	--------------------------------------

Anlage 3

Musteraufstellung der im Rahmen Betrieblicher Gesundheitsförderung durchgeführten Maßnahmen im Kalenderjahr 20xx (zur Vorhaltung bei der Dienststelle)

Hiermit erkläre ich, dass die nachfolgend genannten Maßnahmen zur Gesundheitsförderung im Betrieb (betriebliche Gesundheitsförderung) im Rahmen eines **strukturierten Prozesses** umgesetzt wurden.

- ☐ Maßnahmen zu „Stressbewältigung und Ressourcenstärkung“
- ☐ Maßnahmen zu „Bewegungsförderliches Arbeiten und körperlich aktive Beschäftigte“
- ☐ Maßnahmen zu „Gesundheitsgerechte Ernährung im Arbeitsalltag“
- ☐ Maßnahmen zu „Verhaltensbezogene Suchtprävention im Betrieb“

Titel / Inhalt

Kosten je Teilnehmer

Der Prozess gliedert sich nach den im Leitfaden Prävention⁶⁰) für die Betriebliche Gesundheitsförderung dargestellten Schritten "Vorbereitung", "Nutzung / Aufbau von Strukturen", "Analyse", "Maßnahmenplanung", "Umsetzung" und "Evaluation". In den Prozess wurden folgende Personengruppen eingebunden:

- ☐ die Beschäftigten / die für die Beschäftigten gesetzlichen Vertretung und der Verantwortlichen für den Betrieb
- ☐ die Betriebsärzte
- ☐ die Fachkräfte für Arbeitssicherheit

Der strukturierte Prozess wurde mit Unterstützung einer gesetzlichen Krankenkasse erstellt.

Ja ☐ Nein ☐

⁶⁰ Tz. 6.3 des Leitfadens Prävention (Stand: Oktober 2018). Herausgegeben vom Spitzenverband Bund der Krankenkassen (GKV Spitzenverband)

Qualitätskriterium	Beschreibung
Maßnahme	Kurzbeschreibung
Bedarfsanalyse	Wo liegt der Bedarf und wie wurde der Bedarf ermittelt?
Zieldefinition	Welche Ziele sollen mit der Maßnahme erreicht werden?
Zielgruppe	An welche Beschäftigtengruppen richtet sich die Maßnahme?
Qualitätssicherung	Welche Anbieterqualifikation wird vorausgesetzt?

Datum, Ort, Stempel, Unterschrift des Verantwortlichen für die Dienststelle
