



Steuerliche Hinweise für die Arbeitnehmerüberlassung

Ein Fachbeitrag von Steuerberater und Wirtschaftsprüfer Christoph Waldmann

Arbeitnehmerüberlassungen sind aus der Land- und Forstwirtschaft nicht mehr wegzudenken. Landwirtschaftliche Betriebe können sich nicht mehr nur auf die eigenen Kommunikationswege verlassen, um die Arbeit zu schaffen. Sie müssen neue Wege gehen, um Arbeitskräfte zu finden. Viele schließen deshalb Verträge mit professionellen Arbeitsvermittlern, um überhaupt die Arbeit erledigt zu bekommen.

Für die Verleiher ist der dauerhafte Mangel an Arbeitskräften das Geschäftsmodell. Dabei bedienen sie eine dauerhafte Nachfrage, z.B. nach Melkern, als auch die Nachfrage nach saisonalen Kräften, wie Erntehelfern. Nicht selten werden dabei grenzüberschreitende Verträge geschlossen. Im folgenden Beitrag soll erläutert werden, welche rechtlichen Rahmenbedingungen wichtig sind, um die steuerlichen Risiken zu minimieren.

Eigentlich geht es bei der Überlassung von Arbeitnehmern meist um die Lohnsteuer. Doch die Erfahrung zeigt, dass Landwirte nicht mit lohnsteuerlichen Fragen sondern mit umsatzsteuerlichen Fragen kommen, berichtet ein befreundeter Agrarsteuerberater. Meist wollen die Mandanten zuerst wissen, was umsatzsteuerlich mit der Wohnung passiert, die sie dem Verleihunternehmen langfristige vermietet haben. Deshalb machen wir noch einen kleinen Ausflug in die Umsatzsteuer, bevor wir zur Lohnsteuer kommen.

Abzweig Umsatzsteuer

Grundsätzlich ist die Vermietung von Wohnungen immer steuerfrei möglich. Allerdings bekommt man bei steuerfreier Vermietung für die Renovierungs- oder sonstigen Kosten zur Instandhaltung keinen Vorsteuerabzug. Deshalb haben viele Landwirte ein Interesse umsatzsteuerpflichtig zu vermieten. Damit umsatzsteuerpflichtig vermietet werden kann, muss in einem ersten Schritt geprüft werden, ob es sich um eine kurz- oder langfristige Vermietung durch Verleiher handelt. Umsatzsteuerlich gesprochen, muss geprüft werden, für welche Art von Umsatz der Verleiher die Wohnung verwendet. Verwendet der Verleiher die Wohnung für umsatzsteuerpflichtige Umsätze, dann kann dem Verleiher die Umsatzsteuer in Rechnung gestellt werden und der Verleiher selbst wieder die Vorsteuer in Abzug bringen. Die Steuerpflicht bzw. die Möglichkeit der Option resultiert aus der Fristigkeit der „Weitervermietung“ bzw. durch den Verleiher. In unserem Beispiel gehen wir davon aus, dass es sich um einen Verleih von Arbeitnehmern, hier Melkern, handelt, die alle 10 Tage ausgewechselt werden. Durch die Vermietung an wechselnde Arbeitnehmer handelt es sich beim Verleiher um eine kurzfristige Vermietung, die steuerbar und steuerpflichtig mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 % ist. Dadurch, dass der Verleiher die Wohnung für steuerpflichtige Umsätze



verwendet, kann auch der Vermieter – hier das Agrarunternehmen - die Wohnung optiert mit Umsatzsteuer an den Verleiher vermieten. Bei einer langfristigen Vermietung – länger als 6 Monate – kann nicht umsatzsteuerpflichtig vermietet werden.

Da das Steuerrecht für seine Vorliebe für Ausnahmen bekannt ist, soll hier noch auf die folgende zeitliche Ausnahme hingewiesen werden. Für Gebäude, die vor dem 1.4.1985 fertiggestellt wurden, gibt es eine Ausnahme. Bei diesen alten Gebäuden kann auch umsatzsteuerpflichtig vermietet werden, ohne dass eine umsatzsteuerpflichtige Vermietung von dem Leistungsempfänger angenommen wird. Sollte der Verleiher die Wohnung an einen einzigen Melker vermieten, der die Wohnung allein über mehr als 6 Monate nutzt, dann liegt eine langfristige Vermietung vor, die generell steuerfrei ist. Bei einem alten Gebäude (Fertigstellung vor dem 1.4.1985) besteht allerdings die Möglichkeit trotz langfristiger Vermietung umsatzsteuerpflichtig an den Verleiher zu vermieten und die Vorsteuer für Reparaturen der Wohnung in Abzug zu bringen.

Zurück zur Lohnsteuer

Bei einer Arbeitnehmerüberlassung schließt ein Leiharbeitsunternehmen (Verleiher) mit einem Unternehmen, in dem die Leiharbeiter eingesetzt werden sollen (Entleiher) einen Arbeitnehmerüberlassungsvertrag. Der Verleiher schuldet dem Entleiher die Arbeitsleistung der entliehenen Arbeitnehmer, die für die auszuführenden Tätigkeiten geeignet sein müssen. Die Leiharbeiter können im Betrieb des Entleihers nach den eigenen betrieblichen Erfordernissen eingesetzt werden und arbeiten wie die eigenen Arbeitnehmer nach den konkreten Anweisungen des Entleihers und sind in dessen Betrieb voll eingegliedert. Eine vertragliche Beziehung zwischen dem Leiharbeiter und dem Entleiher besteht dabei in aller Regel nicht.

Bei einer Arbeitnehmerüberlassung ist der Verleiher der lohnsteuerliche Arbeitgeber. Er hat dafür Sorge zu tragen, dass die Arbeitnehmer zutreffend entlohnt werden. Dies betrifft insbesondere den Grundsatz der Gleichbehandlung zwischen den Arbeitnehmern des Entleihers (Stammebelegschaft) und den Leihararbeitern. Normalerweise spielen bei der Lohnbesteuerung auch Regelungen aus Doppelbesteuerungsabkommen eine Rolle. Allerdings hat Deutschland mit allen Anrainerstaaten und den meisten osteuropäischen EU-Mitgliedern Abkommen abgeschlossen, die beim Arbeitnehmerverleih eine Steuerpflicht für die verliehenen Arbeitnehmer ab dem ersten Tag ihrer Tätigkeit in Deutschland vorsehen. Insofern ergibt sich kein Unterschied zu den Arbeitnehmern mit einem Wohnsitz in Deutschland.

Der Verleiher hat dabei als deutscher Arbeitgeber die Lohnsteuer für die ausländischen Arbeitskräfte einzubehalten, anzumelden und an das zuständige Finanzamt abzuführen. Auch ein ausländischer Verleiher ist wie ein deutscher Arbeitgeber zum Lohnsteuerabzug in Deutschland verpflichtet. Als Arbeitgeber hat der Verleiher auch die sozialversicherungsrechtlichen Arbeitgeberpflichten zu erfüllen. Neben den Beiträgen zur gesetzlichen Renten-, Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung hat der Verleiher auch den Beitrag zur gesetzlichen Unfallversicherung, der als Umlage erhoben wird, an die für seinen Betrieb zuständige Berufsgenossenschaft zu entrichten. Es besteht



keine Verpflichtung für den Entleiher zu überprüfen, ob der Verleiher seinen Pflichten nachkommt, z.B. indem er entsprechende Kontrollmeldungen an die Einzugsstellen übermittelt.

Gleichbehandlung für Leiharbeitnehmer

Unter dem Grundsatz der Gleichbehandlung ist zu verstehen, dass die Leiharbeitnehmer das gleiche Arbeitsentgelt wie vergleichbare Stammarbeitnehmer des Entleihers erhalten („equal pay“), sofern der Tarifvertrag keine abweichende Regelung von diesem Grundsatz zulässt und soweit nicht die rechtlich verbindlich festgesetzten Mindeststundenentgelte (Lohnuntergrenzen) unterschritten werden. Seit dem 1.10.2022 gilt in Deutschland ein gesetzlicher Mindestlohn von 12,00 Euro brutto je Arbeitsstunde. Eventuell höhere Branchenmindestlohnentgelte sind entsprechend zu berücksichtigen. Der Verleiher hat ebenfalls dafür Sorge zu tragen, dass dies eingehalten wird.

Im Rahmen des Gleichstellungsgrundsatzes muss der Entleiher den Leiharbeitnehmern die Nutzung von „Gemeinschaftseinrichtungen- oder -diensten“ in seinem Unternehmen ermöglichen. Dazu gehören beispielsweise die Nutzung der Betriebskantine, die Gestellung von Personalunterkünften oder Wohnungen, vergünstigter Personaleinkauf, Kinderbetreuungseinrichtungen oder die Nutzung von betriebseigenen Tankstellen. Bei der Nutzung von Gemeinschaftseinrichtungen stellt sich häufig die Frage, wie mit den daraus resultierenden geldwerten Vorteilen umzugehen ist und wer diese zu versteuern und zu verbeitragen hat, da diese nicht unmittelbar vom Arbeitgeber des Leiharbeitnehmers gewährt werden.

Als geldwerte Vorteile werden nicht in Geld bestehende Einnahmen (sogenannte Sachbezüge) bezeichnet, die aus der unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung von Waren, Wohnungen, Rechten oder Dienstleistungen entstehen. Bei der Arbeitnehmerüberlassung kommt es in der Praxis häufig vor, dass vergünstigt Kantinenmahlzeiten angeboten werden. Viele Entleiher bieten zudem die Möglichkeit an, dass sowohl die Leiharbeitnehmer als auch die Stammbesellschaft vergünstigt die selbsterzeugten Waren und Erzeugnisse einkaufen können. Für die Stammbesellschaft des Entleihers greift für die daraus resultierenden Vorteile der Rabattpflichtbetrag in Höhe von 1.080 Euro pro Jahr. Fraglich ist, ob diese Regelung auch für die Leiharbeitnehmer gilt? Können auch sie von dem Rabattpflichtbetrag profitieren? Der Entleiher ist schließlich nicht der steuerliche Arbeitgeber des Leiharbeitnehmers.

Meldepflicht für geldwerte Vorteile durch Leiharbeiter

Fließen dem Leiharbeitnehmer im Rahmen seines Dienstverhältnisses geldwerte Vorteile (Sachbezüge) zu und erhält er diese nicht unmittelbar von seinem Arbeitgeber (Verleiher), sondern von einem Dritten (in dem Fall dem Entleiher), so kommt zu echten Lohnzahlungen durch Dritte. Die Versteuerung dieser Vorteile muss durch den Verleiher als Arbeitgeber des Leiharbeitnehmers erfolgen. Doch wie bekommt der Verleiher überhaupt Kenntnis von den Vorteilen, die dem Leiharbeitnehmer während des Zeitraums der Überlassung zufließen? Die Antwort lautet durch den Leih-



arbeitnehmer. Dieser ist dazu verpflichtet, dies seinem Arbeitgeber schriftlich anzuzeigen. Der Verleiher muss den Leiharbeiter auf diese Anzeigepflicht ausdrücklich hinweisen. Kommt der Leiharbeiter dieser Anzeigepflicht nicht nach oder kann der Verleiher erkennen, dass die Angaben unzutreffend sind (z. B. weil er über entsprechende Gemeinschaftseinrichtungen beim Entleiher informiert ist), so hat der Verleiher unverzüglich die ihm bekannten Tatsachen seinem Betriebsstättenfinanzamt anzuzeigen. Durch die Anzeige beim Finanzamt befreit er sich von seinem Haftungsrisiko, dass die geldwerten Vorteile nicht ordnungsgemäß versteuert und verbeitragt werden. Es muss also viel beachtet und dokumentiert werden, um steuerliche und SV-relevante Risiken zu minimieren.

Wohnungsüberlassung

Leiharbeiter erhalten oftmals vergünstigt oder kostenlos eine Wohnung oder eine Unterkunft (Zimmer) zur Verfügung gestellt. Eine Wohnung unterscheidet sich von einer Unterkunft dadurch, dass bei einer Unterkunft, Räume wie Küchen, Toiletten und Bäder von anderen Personen mitbenutzt werden können. Es ist dabei zu unterscheiden, wer die Unterkunft zur Verfügung stellt und diese an den Leiharbeiter vermietet (der Entleiher oder der Verleiher). Ein geldwerter Vorteil entsteht dem Leiharbeiter immer dann, wenn er nicht den „fremdüblichen“ Preis für die Unterkunft bzw. Wohnung bezahlen muss.

Überlässt der Arbeitgeber (Verleiher) dem Leiharbeiter die Wohnung kostenlos oder vergünstigt und zahlt der Leiharbeiter mindestens zwei Drittel des fremdüblichen Preises für die Wohnung, so ist kein geldwerter Vorteil für die Wohnung anzusetzen (steuerrechtlicher Bewertungsabschlag in Höhe von einem Drittel). Dies bedeutet im Umkehrschluss, wenn der Leiharbeiter weniger als zwei Drittel des fremdüblichen Preises für die Wohnung bezahlt, so ist ein geldwerter Vorteil (Sachbezug) anzusetzen. Begünstigt nach der Vorschrift des § 8 Abs. 2 S. 12 EStG ist folglich nur die Überlassung einer Wohnung, nicht aber einer Unterkunft.

Erhält beispielsweise ein Leiharbeiter während der Erntesaison eine freie (kostenlose) Unterkunft, so ist der monatliche Sachbezugswert in Höhe von 265 Euro für das Jahr 2023 anzusetzen. Zuzahlungen des Leiharbeiters führen dazu, dass nur der Unterschiedsbetrag zwischen dem Sachbezugswert und dem vom Arbeitnehmer entrichteten Entgelt steuer- und beitragspflichtig ist. Zahlt der Leiharbeiter mindestens den monatlichen Sachbezugswert, so ist kein geldwerter Vorteil zu versteuern und zu verbeitragen.

Die Versteuerung und Verbeitragung des entstehenden geldwerten Vorteils aus der verbilligten oder kostenlosen Überlassung der Unterkunft oder Wohnung muss durch den Verleiher als steuerrechtlicher Arbeitgeber erfolgen. Dies gilt unabhängig davon, ob der Verleiher oder der Entleiher der Vermieter ist. Mietet der Verleiher die Unterkunft oder Wohnung beim Entleiher an, so kommt es nicht zu einer „Lohnzahlung von Dritter Seite“.



Kantinennutzung

Hat der Entleiher eine Betriebskantine, so muss er den Leiharbeitnehmern diese – wie zuvor erwähnt aufgrund des Gleichstellungsgrundsatzes - zur Nutzung zur Verfügung stellen. Oftmals besteht dort die Möglichkeit, dass die Leiharbeitnehmer – ebenso wie die Stammschaft des Entleihers – in der Betriebskantine kostenlos oder vergünstigt Mahlzeiten erhalten. Da dem Leiharbeitnehmer dieser Vorteil im Rahmen seines Arbeitsverhältnisses zufließt, dieser aber nicht direkt durch seinen Arbeitgeber (Verleiher), sondern durch den Entleiher gewährt wird, kommt es zu einer echten Lohnzahlung von Dritter Seite. Der Leiharbeitnehmer muss seinen Arbeitgeber über die vergünstigt oder kostenlos erhaltenen Mahlzeiten informieren, damit dieser die Versteuerung und Verbeitragung vornehmen kann. Jedoch ist eine Versteuerung und Verbeitragung nur vorzunehmen, wenn der Leiharbeitnehmer weniger als den amtlichen Sachbezugswert je Mahlzeit hinzubezahlt. Der amtliche Sachbezugswert für ein Mittag- oder Abendessen beträgt im Jahr 2023 kalendertäglich jeweils 3,80 Euro (für ein Frühstück kalendertäglich 2,00 Euro). Eine gesetzliche Mitteilungspflicht seitens des Entleihers an den Verleiher besteht nicht. Die vergünstigte oder unentgeltliche Abgabe von Mahlzeiten unterliegt zudem der Umsatzbesteuerung. Aktuell wäre hier bis 31.12.2023 mit dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 7% eine Umsatzbesteuerung vorzunehmen.

Kein Rabattfreibetrag für Leiharbeiter

Der Rabattfreibetrag nach § 8 Abs. 3 EStG in Höhe von 1.080 Euro pro Jahr wird nur bei einer unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung von Waren gewährt, die vom Arbeitgeber hergestellt oder vertrieben oder als Dienstleistung erbracht werden (sog. Belegschaftsrabatte). Da der Entleiher nicht der Arbeitgeber der Leiharbeitnehmer ist, kommt der Rabattfreibetrag nicht in Betracht. Es kommt somit zu einer steuerlichen Ungleichbehandlung von Leiharbeitnehmern im Vergleich zur Stammschaft des Entleihers. Damit der Verleiher die Versteuerung und Verbeitragung der erhaltenen Vorteile vornehmen kann, benötigt er stets Informationen über die tatsächlichen Marktpreise der jeweiligen Waren zum Zeitpunkt des Erwerbs (Preis, den der Letztverbraucher in der Mehrzahl der Fälle üblicherweise bezahlt).

Über die erhaltenen Rabatte muss der Leiharbeitnehmer seinen Arbeitgeber - wie zuvor ausgeführt - informieren (Anzeigespflicht für jeden Lohnzahlungszeitraum, also im Normalfall für jeden Monat). Aus Nachweisgründen sollte die Anzeige schriftlich erfolgen und der Arbeitnehmer muss die Richtigkeit seiner Angaben durch Unterschrift bestätigen. Auch hierbei sind wieder umsatzsteuerliche Aspekte zu berücksichtigen. Insofern sollte auf die Belegschaftsrabatte für Leiharbeiter verzichtet werden.



Tankgutscheine und Geschenke

Darüber hinaus ist es denkbar, dass der Leiharbeitnehmer weitere Sachbezüge vom Entleiher erhält (z.B. einen Tankgutschein oder ein Weihnachtsgeschenk). Einen Anspruch hierauf hat der Leiharbeitnehmer allerdings nicht, da dies nicht unter den Begriff der „Gemeinschaftseinrichtungen - oder dienste“ fällt. Erhält der Leiharbeitnehmer einen solchen Sachbezug vom Entleiher, so kommt es auch hierbei ebenfalls zu einer Lohnzahlung von Dritter Seite. Es gilt zu prüfen, ob die monatliche Sachbezugsfreigrenze (seit dem 1.1.2022 50,00 Euro monatlich) anwendbar ist, sofern diese noch nicht ausgeschöpft ist.

Pauschalversteuerung nach § 37b EStG möglich

Als Zuwendender kann der Entleiher prüfen, ob eine Pauschalversteuerung nach § 37b EStG möglich ist, wenn er dem Leiharbeitnehmer beispielsweise ein Weihnachtsgeschenk zukommen lassen möchte. Der Leiharbeitnehmer gilt lohnsteuerrechtlich aus Sicht des Entleihers als Dritter. Möchte er, dass dieser den erhaltenen geldwerten Vorteil nicht versteuern muss, so kann er eine Pauschalversteuerung nach § 37b Abs. 1 EStG (ohne Sozialversicherungsbeiträge) vornehmen. Der Leiharbeitnehmer ist über die Pauschalversteuerung zu unterrichten, damit keine erneute Versteuerung (doppelte Versteuerung) durch den Verleiher erfolgt. Der Entleiher muss von diesem Wahlrecht einheitlich je Empfängerkreis (hier Dritte) und Wirtschaftsjahr Gebrauch machen.

Reduzierung von Haftungsrisiken

Um eine Haftung des Entleihers für Lohnsteuer- und Sozialversicherungsbeiträge zu vermeiden, sollte sich der Entleiher versichern, dass der Verleiher über eine gültige Erlaubnis nach § 1 AÜG verfügt. Zusätzlich zu einer schriftlichen Erklärung im Überlassungsvertrag kann er dies bei der zuständigen Agentur für Arbeit erfragen bzw. überprüfen lassen.

Liegt keine gültige Erlaubnis vor, so wird kraft Gesetzes ein Arbeitsverhältnis zwischen dem Entleiher und dem Leiharbeitnehmer fingiert (Arbeitnehmerüberlassung), das heißt, der Entleiher wird zum Arbeitgeber des Leiharbeitnehmers und hat für die Lohnversteuerung und Verbeitragung (einschließlich der Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung) zu sorgen.

Zum Vergleich: Bei einer erlaubten Arbeitnehmerüberlassung ist die Inanspruchnahme des Entleihers im Rahmen der Entleiherhaftung für Lohnsteuer generell ausgeschlossen. Für Sozialversicherungsbeiträge haftet er nur nachrangig (wie ein selbstschuldnerischer Bürge). Das bedeutet, dass der Entleiher die Zahlung der Sozialversicherungsbeiträge verweigern kann, solange die Einzugsstelle den Verleiher nicht unter Fristsetzung gemahnt hat und die Mahnfrist noch nicht abgelaufen ist.



Zahlt hingegen der Verleiher bei der unerlaubten Arbeitnehmerüberlassung das Arbeitsentgelt, so hat dieser auch die hierauf entfallenden Lohnsteuer- und Sozialversicherungsbeiträge zu zahlen. Insoweit gelten sowohl Entleiher und Verleiher als Arbeitgeber und haften als Gesamtschuldner. Für Zwecke der Lohnsteuer haftet der Entleiher verschuldensunabhängig nachrangig.

Verleiher mit Sitz im Ausland

Der Arbeitslohn des Leiharbeitnehmers unterliegt ab dem ersten Tag des Einsatzes im Inland (Deutschland) dem Lohnsteuerabzug, egal, wie lange der Leiharbeitnehmer im Inland eingesetzt wird. Ebenso gelten grundsätzlich die gleichen Arbeitsbedingungen wie für vergleichbare Stammarbeitnehmer des Entleihers. Weitere Informationen (u.a. welche Meldepflichten der Entleiher zu erfüllen hat, damit er keine Ordnungswidrigkeit begeht,) finden sich auf der Homepage der Zollverwaltung.

Handelt es sich um ausländische Leiharbeitnehmer, die zum Beispiel aus Island stammen, besteht eventuell nach einem Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) die Möglichkeit den im Inland erzielten Arbeitslohn des Leiharbeitnehmers von der Besteuerung in Deutschland freizustellen. Dies ist unter Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse des Leiharbeitnehmers zu prüfen, jedoch nur dann, wenn der ausländische Leiharbeitnehmer sich nicht länger als 183 Tage im Inland aufhält.

Wie zuvor ausgeführt, ist der steuerrechtlicher Arbeitgeber des Leiharbeitnehmers in jedem Fall der Verleiher. Sollte nach einem DBA der Entleiher als Arbeitgeber gelten, so hat dies nur Bedeutung für die Zuweisung des Besteuerungsrechts. Das heißt, welchem Staat, also Deutschland oder dem ausländischen Staat, das Besteuerungsrecht an den Lohneinkünften des Leiharbeitnehmers zusteht.

Kommen wir wieder zurück zur Umsatzsteuer. Bei grenzüberschreitender Arbeitnehmerüberlassung ist darauf zu achten, dass es zu einer Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (Entleihers) kommt. Denn die Leistung wird von einem ausländischen Unternehmer an einen Unternehmer / Landwirt in Deutschland erbracht und ist im Inland steuerpflichtig. Die Rechnung des Verleihers wird daher ohne Umsatzsteuer ausgestellt. In der Rechnung muss ein Hinweis auf das „reverse charge“-Verfahren (Umsatzsteuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers) aufgenommen werden. Unter den allgemeinen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug kann der Entleiher, die von ihm geschuldete Umsatzsteuer gleichzeitig als Vorsteuer abziehen. Sofern der Leistungsempfänger ein pauschalierender Landwirt gemäß § 24 UStG ist, muss er die Umsatzsteuer für die Arbeitnehmerüberlassung ans Finanzamt abführen.



Fazit

Arbeitnehmerüberlassung ist ein Dauerthema, denn viele Betriebe können ohne Leiharbeiter ihre Arbeit nicht mehr schaffen. Lohnsteuer, SV-Beiträge und die Umsatzsteuer sind Klassiker bei Betriebsprüfungen im Bereich des Personalleasings. Weiß man, worauf es bei Verträgen und ihrer Abwicklung ankommt, können die Themen mit Checklisten routinemäßig abgearbeitet werden. Einmal im Jahr empfiehlt sich eine Steuerinventur, um alle Konstellationen (Mahlzeiten, Rabatte, ...) zu erfassen und ihre Implikationen (z.B. Meldepflichten) zu prüfen. Auch steuerliche Änderungen sollte man auf dem Radar haben, um nicht bei einer Betriebsprüfung überrascht zu werden.

• Quellenangabe: Wirtschaftsprüfer und Steuerberater Christoph Waldmann, Genossenschaftsverband – Verband der Regionen e.V., Berlin.