

URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/arbeitnehmerbesteuerung-sozialversicherung/bmf-anwendungsschreiben-zur-pauschalierung-bei-sachzuwendungen-nach-37b-estg-ueberarbeitet.html>

 22.05.2015

Arbeitnehmerbesteuerung/ Sozialversicherung

BMF: Anwendungsschreiben zur Pauschalierung bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG überarbeitet

Am 19.05.2015 hat das BMF das finale Schreiben zur Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG veröffentlicht. Es ersetzt das Schreiben vom 29.04.2008 und berücksichtigt die neuen Grundsätze der Rechtsprechung sowie inzwischen geklärte Zweifelsfragen.

Hintergrund

Mit dem Jahressteuergesetz 2007 vom 13.12.2006 wurde mit § 37b EStG eine Regelung in das Einkommensteuergesetz eingefügt, die es dem zuwendenden Steuerpflichtigen ermöglicht, die Einkommensteuer auf Sachzuwendungen an Arbeitnehmer oder Geschäftspartner mit einem Steuersatz von 30 Prozent pauschal zu übernehmen und abzuführen.

Mit Urteilen vom 16.10.2013 und 12.12.2013 hat der BFH in vier Entscheidungen (VI R 52/11, VI R 57/11, VI R 78/12 (siehe [Deloitte Tax-News](#)) und VI R 47/12 (siehe [Deloitte Tax-News](#))) entgegen der herrschenden Meinung in der Finanzverwaltung den Anwendungsbereich des § 37b EStG eingegrenzt und entschieden, dass die Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b EStG die Steuerpflicht der Sachzuwendungen voraussetzt. Das BMF-Schreiben vom 29.04.2008 wurde nun mit Schreiben vom 19.05.2015 unter Berücksichtigung der Grundsätze der BFH-Entscheidungen sowie weiterer inzwischen geklärter Zweifelsfragen neu gefasst. Darüber hinaus wurden bisher erfolgte gesetzliche Änderungen mit berücksichtigt. Im Folgenden werden die wesentlichen Änderungen gegenüber dem bisherigen BMF-Schreiben aufgezeigt.

Verwaltungsanweisung

Anwendungsbereich

Von § 37b EStG würden nur solche Zuwendungen erfasst, die betrieblich veranlasst sind und die beim Empfänger dem Grunde nach zu einkommensteuerbaren und einkommensteuerpflichtigen Einkünften führten. § 37b EStG begründe somit keine eigenständige Einkunftsart und erweitere nicht den einkommensteuerrechtlichen Lohnbegriff, sondern stelle lediglich eine besondere pauschalierende Erhebungsform der Einkommensteuer zur Wahl.

Wahlrecht zur Anwendung des § 37b EStG

Auch bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr sei für den Personenkreis der eigenen Arbeitnehmer immer die kalenderjahrbezogene Betrachtungsweise für das Wahlrecht maßgeblich. Das Wahlrecht könne für alle inländischen lohnsteuerlichen Betriebsstätten nach § 41 Abs. 2 EStG nur einheitlich ausgeübt werden. Bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts könne das Wahlrecht getrennt für den hoheitlichen Bereich, den Bereich der Vermögensverwaltung als auch für die einzelnen Betriebe gewerblicher Art ausgeübt werden. Das Wahlrecht könne auch durch Änderung einer noch nicht materiell bestandskräftigen Lohnsteuer-Anmeldung nach der für die Übermittlung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung geltenden Frist ausgeübt werden. Somit sei eine erstmalige Wahlrechtsausübung im Rahmen einer Außenprüfung zulässig.

Eine nachträgliche Pauschalierung nach § 37b Abs. 2 EStG sei jedoch ausgeschlossen, wenn die Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer bisher individuell besteuert wurden, weil eine Pauschalierung zum maßgeblichen Wahlrechtszeitpunkt nicht vorgenommen worden ist. Wurden die Zuwendungen dagegen pauschaliert besteuert, ist auch hier die Wahlrechtsausübung bindend und eine nachträgliche individuelle Besteuerung nicht zulässig.

Bemessungsgrundlage

- Die betrieblich veranlassten Zuwendungen müssten zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

Die Zuwendungen müssten daher in sachlichem und zeitlichem Zusammenhang mit einem zwischen den Vertragsparteien abgeschlossenen Vertragsverhältnis stehen und zur ohnehin geschuldeten Leistung als zusätzlich hinzukommen. Somit würden Zuwendungen, die nicht zu einem Leistungsaustausch hinzutreten, etwa zur Anbahnung eines Vertragsverhältnisses nicht in den Anwendungsbereich des § 37b EStG fallen, unabhängig davon, ob ein Rechtsanspruch bestünde oder eine freiwillige Zuwendung vorläge. Vergleichbares gelte auch für Zuwendungen an eigene Arbeitnehmer. Die „Zusätzlichkeitsvoraussetzung“ erfordere, dass die Zuwendung zusätzlich zum arbeitsrechtlich geschuldeten Arbeitslohn hinzukommt. Gehaltsumwandlungen würden somit aus der Pauschalierung rausfallen. Nicht ausgeschlossen sei die Pauschalierung, wenn die zweckbestimmte Leistung zum geschuldeten Arbeitslohn hinzukommt und der Arbeitnehmer arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage einen Anspruch auf die zweckbestimmte Leistung hat.

- In die Bemessungsgrundlage nach § 37b Abs. 1 und 2 EStG seien alle Zuwendungen einzubeziehen, die beim Empfänger dem Grunde nach zu einkommensteuerbaren und einkommensteuerpflichtigen Einkünften führen. Demzufolge seien Zuwendungen an beschränkt und unbeschränkt steuerpflichtige Empfänger auszunehmen, die nach den Bestimmungen eines Doppelbesteuerungsabkommens oder des Auslandsstätigkeitserlasses nicht der inländischen Besteuerung unterliegen oder die dem Empfänger nicht im Rahmen einer Einkunftsart zufließen. Für Zuwendungen, die nicht in die Bemessungsgrundlage des § 37b EStG einzubeziehen sind, habe der Zuwendende neben den für den Betriebsausgabenabzug bestehenden Aufzeichnungspflichten zusätzlich durch geeignete Aufzeichnungen darzulegen, dass diese Zuwendungen beim Empfänger nicht steuerbar und nicht steuerpflichtig sind. Die Empfänger der Zuwendungen müssten auf Verlangen der Finanzbehörde genau benannt werden können (§ 160 AO). Zur Vereinfachung könnte der Steuerpflichtige der Besteuerung nach § 37b EStG einen bestimmten Prozentsatz aller gewährten Zuwendungen an Dritte unterwerfen. Der Prozentsatz orientiere sich an den unternehmensspezifischen Gegebenheiten und sei vom Steuerpflichtigen anhand geeigneter Unterlagen oder Aufzeichnungen (z.B. über einen repräsentativen Zeitraum von mindestens drei Monaten) glaubhaft zu machen. In diesem Fall könnte er auf weitergehende Aufzeichnungen zur Steuerpflicht beim Empfänger verzichten.
- Aufmerksamkeiten i.S.d. R 19.6. Abs. 1 LStR, die dem Empfänger aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden, seien keine Geschenke und somit nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen. An der Streuwerbeartikel-Regelung, wonach Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 10 Euro nicht übersteigen, nicht in die Pauschalierung mit einzubeziehen seien, wird entgegen der BFH-Rechtsprechung festgehalten.
- Bei verbundenen Unternehmen könne der Arbeitgeber die Pauschalierung bei Zuwendungen durch Verbundunternehmen vornehmen, wenn die Zuwendung auf vertraglichen Beziehungen des Arbeitnehmers mit diesem Unternehmen bestehen.

Höchstbetragsgrenze

Für die Prüfung der Höchstbetragsgrenze seien dem Geschäftsfreund oder Arbeitnehmer Zuwendungen an ihnen nahestehenden Personen zuzurechnen.

Erstmalige Anwendung

Die Grundsätze seien in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

Betroffene Norm

§ 37b EStG

Fundstelle

BMF, Schreiben vom 19.05.2015, [IV C 6 - S 2297-b/14/10001](#)

Weitere Fundstellen

BMF, Schreiben vom 29.04.2008, IV B 2 - S 2297-b/07/0001, BStBl. I 2008, S. 566

BFH, Urteil vom 16.10.2013, [VI R 52/11](#)

BFH, Urteil vom 16.10.2013, [VI R 57/11](#)

BFH, Urteil vom 16.10.2013, [VI R 78/12](#)

siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 12.12.2013, VI R 47/12, siehe [Deloitte Tax-News](#)

[Alle Beiträge zum Thema § 37b EStG](#)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.