

ges-forum

Aktuelles für Ihre Entsende- und Vergütungspraxis

Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG

Im allgemeinen Wirtschaftsleben werden aus betrieblicher Veranlassung oftmals Sachzuwendungen an Arbeitnehmer, an Geschäftspartner und deren Arbeitnehmer, sowie potenzielle Kunden getätigt. Diese Zuwendungen führen beim Empfänger in der Regel zu steuerpflichtigen Einnahmen. In der Praxis waren sich die Zuwendungsempfänger oft nicht im Klaren über die steuerrechtliche Bedeutung der Vorgänge und die Bemessungsgrundlage für die Besteuerung war meist schwer zu ermitteln. Zudem bestand beim Zuwendenden regelmäßig das Interesse, den Zuwendungsempfänger nicht steuerlich zu belasten, da dies dem Zweck der Zuwendung konträr wäre. Zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens hat der Gesetzgeber bereits im Jahressteuergesetz 2007 mit dem § 37b EStG die Möglichkeit geschaffen, die Steuer für bestimmte Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer und an Dritte (z.B. Geschäftspartner) pauschal mit 30% (zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer) durch den Zuwendenden zu erheben. Mit dieser Pauschalsteuer wird die steuerliche Erfassung als Einnahme bzw. geldwerter Vorteil beim Zuwendungsempfänger vermieden, so dass auf Ebene des Zuwendungsempfängers keine Versteuerung mehr nach seinen individuellen Verhältnissen zu erfolgen hat. Der Zuwendende wird damit Steuerschuldner dieser pauschalen Steuer. Im Interesse der Rechtssicherheit muss der Zuwendende den Zuwendungsempfänger über die Übernahme der Steuer informieren. Diese neue Rechtsvorschrift löste eine Vielzahl von Einzelfragen aus, zu denen die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 29.04.2008 nun Stellung genommen hat.

Die Pauschalierungsmöglichkeit bei Sachzuwendungen steht allen Steuerpflichtigen zu, unabhängig von ihrer Rechtsform (natürliche Personen, Personengesellschaften sowie in- und ausländischen Kapitalgesellschaften) und der Rechtsform des Empfängers. Pauschalierungsfähig sind nur betrieblich veranlasste Sachzuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, sowie Geschenke an Dritte (z.B. Geschäftspartner). Damit sind Entgeltumwandlungen ebenso unzulässig, wie die Hingabe von Barzuwendungen, die stets vom Zuwendungsempfänger zu versteuern sind. Betrieblich veranlasst sind Zuwendungen, wenn sie als Belohnung oder Anreiz zu einem bestimmten Verhalten des Zuwendungsempfängers gewährt werden (z.B. für erfolgreiche Zielerfüllung, Motivationszwecke, etc). Zuwendungen aus gesellschaftsrechtlicher Veranlassung (z.B. verdeckte Gewinnausschüttungen) fallen nicht unter den Anwendungsbereich des § 37b EStG. Bemessungsgrundlage der pauschalen Einkommensteuer sind die Aufwendungen des Steuerpflichtigen einschließlich Umsatzsteuer bzw. der gemeine Wert, wenn entsprechende Aufwendungen fehlen oder gering sind.

Das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung der Einkommensteuer ist einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten Zuwendungen auszuüben, wobei es zulässig ist, zwei Pauschalierungskreise zu bilden, d.h. für Zuwendungen an Dritte und an eigene Arbeitnehmer kann die Pauschalierung jeweils gesondert angewendet werden. Das Wahlrecht zu Gunsten der Pauschalierung kann zu einem späteren



Zeitpunkt im Wirtschaftsjahr nicht mehr zurück genommen werden. Die Pauschalierung ist ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr oder die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung den Betrag von € 10.000 übersteigen. Erhält ein Geschäftsfreund beispielsweise drei Geschenke im Wert von jeweils € 5.000, können die ersten beiden gemäß § 37b EStG pauschal besteuert werden, das dritte nur individuell. Erhält er hingegen ein Geschenk im Wert von € 12.000 darf nicht (auch nicht anteilig) nach § 37b EStG pauschaliert werden. Da die pauschale Einkommensteuer als Lohnsteuer gilt, geschieht die Ausübung des Wahlrechts durch Abgabe einer Lohnsteuer-Anmeldung, in der die Steuer auf die Sachzuwendungen anzumelden und an das Betriebsstättenfinanzamt abzuführen ist. Damit die Finanzverwaltung prüfen kann, ob das Wahlrecht zu Gunsten der Pauschalierung ausgeübt wurde, wird erwogen, ab 2009 eine eigene Zeile in der Lohnsteuer-Anmeldung aufzunehmen.

Auch ein ausländischer Zuwendender kann das Pauschalierungswahlrecht ausüben. Die Lohnsteuer-Anmeldung ist dann bei dem Finanzamt einzureichen, das auch für ausländische Bauunternehmer des jeweiligen Staates zuständig ist (vgl. H 41.3 LStH 2008). Übt ein ausländischer Zuwendender das Wahlrecht zur Anwendung des § 37b EStG aus, sind die Zuwendungen, die unbeschränkt oder beschränkt Einkommen- oder Körperschaftsteuerpflichtigen im Inland gewährt werden, einheitlich zu pauschalieren. Im BMF-Schreiben wird hierzu nicht weiter Stellung genommen. Unseres Erachtens betrifft das Erfordernis, einheitlich alle Zuwendungen nach § 37b EStG zu behandeln nur die Zuwendungen, die beim Empfänger inländische Steuer auslösen. Die Pauschalierung würde damit für Personen ausscheiden, bei denen das Besteuerungsrecht für ihre Einkünfte nach dem jeweils maßgeblichen DBA nicht Deutschland zugewiesen wird. Eine pauschale Versteuerung im Inland könnte eine mögliche Steuerpflicht im Ausland nicht abgelden, da Deutschland ansonsten sein Besteuerungsrecht überschreiten würde.

Die Pauschalierung gilt nicht für Sondertatbestände, für die bereits gesetzliche Vereinfachungsregelungen bestehen, wie z.B. Firmenwagenbesteuerung, Rabattregelung und amtliche Sachbezugswerte nach der Sachbezugsverordnung. § 37b EStG kommt bei lohnsteuerpflichtigen Zuwendungen an Arbeitnehmer erst zur Anwendung, wenn die monatliche Freigrenze i.H.v. € 44 überschritten wird. Die übernommene Steuer ist bei der Prüfung der Freigrenze nicht mit einzubeziehen. Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- und Herstellungskosten € 10 nicht übersteigen, sind als Streuwerbartikel anzusehen und fallen nicht unter den Anwendungsbereich des § 37b EStG.

Die pauschal versteuerten Sachzuwendungen führen nach Auffassung der Spitzenverbände nicht zur Sozialversicherungsfreiheit, sondern gehören bei Arbeitnehmern zum sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt. Bemessungsgrundlage ist der für die Bemessung der Pauschalsteuer maßgebende geldwerte Vorteil der Sachzuwendung.

Die Pauschalierung gilt für alle Zuwendungen im Sinne des § 37b EStG, die nach dem 31.12.2006 gewährt wurden. Forderungen, die Pauschalierung als sachliche Billigkeitsmaßnahme für Zeiträume vor 2007 anzuwenden, konnten sich innerhalb der Finanzverwaltung nicht durchsetzen.

I Lohnsteuer & Private Einkommensteuer

Nachweispflicht gemäß § 50d Abs. 8 EStG

Das FG Rheinland-Pfalz hat mit seinem Urteil vom 11.10.2007 zur Verfassungswidrigkeit von § 50d Abs. 8 EStG Stellung genommen. Nach dieser Vorschrift wird Arbeitslohn eines unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen, der nach einem DBA von der deutschen Besteuerung freizustellen ist, in Deutschland nur dann steuerfrei gestellt, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass der ausländische Staat auf die Versteuerung

verzichtet hat oder die entsprechenden ausländischen Steuern entrichtet worden sind. Im Streitfall erzielte der Steuerpflichtige Arbeitslohn aus seiner (Montage)Tätigkeit in Spanien, die von ihm unter Verweis auf das DBA Deutschland/Spanien als nicht in Deutschland steuerpflichtig erklärt wurden. Das Finanzamt beurteilte diese Einkünfte als steuerpflichtigen Arbeitslohn unter Verweis auf § 50d Abs. 8 EStG, da der Steuerpflichtige keinen Nachweis der Besteuerung in Spanien erbrachte. Nach Ansicht des Finanzgerichts stellt § 50d Abs. 8 EStG weder einen Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz des Art. 3 Grundgesetz (GG) dar noch schließen der völkerrechtliche Grundsatz der Vertragstreue oder § 2 AO die Anwendung von § 50d Abs. 8 EStG aus. Dass § 50d Abs. 8 EStG das DBA entsprechend einschränkt sei daher zulässig und entspricht dem Willen des Gesetzgebers. Gegen die Nichtzulassung der Revision wurde Beschwerde eingelegt, über deren Ergebnis wir berichten werden.

Freigrenze für Sachbezüge bei Benzingutscheinen

Die OFD Hannover hat mit ihrer Verfügung vom 24.04.2008 zur Berücksichtigung der Freigrenze für Sachbezüge bei Benzingutscheinen des Arbeitgebers für seine Arbeitnehmer Stellung genommen. Anhand von Beispielen wird erläutert, unter welchen Voraussetzungen der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern Benzingutscheine unter Berücksichtigung der Freigrenze für Sachbezüge (derzeit monatlich € 44) lohnsteuerfrei zukommen lassen kann.

Keine Vorläufigkeit in Bezug auf Solidaritätszuschlag

Wie wir in unserer Ausgabe 4/2005 berichtet hatten, war beim Finanzgericht Münster ein Verfahren hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags im Jahr 2002 anhängig. Das FG entschied, dass zumindest für das Jahr 2002 der Solidaritätszuschlag noch verfassungsgemäß sei, ließ jedoch die Revision beim BFH zu. Der BFH bestätigte diese Auffassung mit seinem Beschluss im Jahr 2006, wobei er keine Revision zur Klärung der Frage der Verfassungsmäßigkeit zuließ. Die daraufhin erhobene Verfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht wurde nicht zur Entscheidung angenommen. Damit darf die Ergänzungsabgabe von 5,5% auf Einkommensteuer und Zinsabschlag weiterhin zeitlich unbeschränkt erhoben werden. Das BMF hat aufgrund dessen die Finanzämter angewiesen, Steuerfestsetzungen in dieser Hinsicht ab sofort nicht mehr vorläufig vorzunehmen.

II Internationales Steuerrecht

Sonderausgabenabzug für Privatschulkosten – was ist geplant?

Nach geltendem Steuerrecht können Steuerpflichtige 30% des Entgelts für den Besuch einer anerkannten Ersatz- oder Ergänzungsschule grundsätzlich als Sonderausgabe im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung geltend machen. Aufgrund eines Urteils des Europäischen Gerichtshofs, nach dem diese Regelung europarechtswidrig ist, muss eine Neuregelung getroffen werden. Künftig soll Schulgeld für Privatschulen, die sich im EU/EWR Ausland befinden und die zu einem von der Kultusministerkonferenz oder einem Kultusministerium eines Bundeslandes anerkannten Schulabschluss führen, auch als Sonderausgabe von Steuer absetzbar sein. Ab dem Veranlagungszeitraum 2008 ist jedoch bereits geplant, den Sonderausgabenabzug auf einen steuerlich wirksamen Höchstbetrag von € 3.000 zu beschränken. Dieser Betrag soll dann jährlich um € 1.000 verringert werden, was zu einer Abschaffung des Sonderausgabenabzugs für Schulgeld ab dem Jahr 2011 führt.

Besteuerungsrecht nach Art. 15 DBA USA/Deutschland bei Geschäftsführergehältern

Mit dem Urteil vom 15.08.2007 bestätigte das FG Düsseldorf, dass für die Frage des Besteuerungsrechts von Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit der Ort, an dem

der Arbeitnehmer – auch der leitende Angestellte – seine Arbeit persönlich ausübt, grundsätzlich ausschlaggebend ist. Gehälter, die ein in Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtiger für seine in den USA ausgeübte persönliche Tätigkeit als Geschäftsführer einer US-amerikanischen Gesellschaft bezogen hat, sind in Deutschland von der Besteuerung auszunehmen und unterliegen lediglich dem Progressionsvorbehalt. Zu beachten ist, dass für Aufsichtsrats- oder Verwaltungsratsvergütungen im DBA USA-Deutschland gesonderte Regelungen gelten (s. auch Ausgabe 2/2008).

III Sozialversicherung

Antragspflichtversicherung auch für Angehörige eines anderen EWR-Staates und der Schweiz

Expatriates, die eine Beschäftigung in einem Staat aufnehmen, mit dem Deutschland nicht durch ein Sozialversicherungsabkommen verbunden ist, bleiben kraft Gesetzes in der gesetzlichen Rentenversicherung pflichtversichert, wenn sie im Rahmen eines in Deutschland fortbestehenden Beschäftigungsverhältnisses entsandt werden (sogenannte Ausstrahlung). Fehlt es indes an einer Entsendung aufgrund eines inländischen Beschäftigungsverhältnisses (z.B. falls der Arbeitnehmer vollständig in das ausländische Tochterunternehmen integriert ist), bleibt dennoch der Weg in den deutschen Versicherungsschutz offen. Als bessere Alternative zur freiwilligen Rentenversicherung bleibt die Möglichkeit einer Rentenversicherungspflicht auf Antrag, sofern der beruflich bedingte Auslandsaufenthalt zeitlich begrenzt ist (vgl. § 4 Abs. 1 SGB VI). Den Antrag muss ein in Deutschland ansässiger Arbeitgeber stellen, zu dem nicht zwingend arbeitsrechtliche Beziehungen bestehen müssen. Der Vorteil der Antragspflichtversicherung gegenüber der freiwilligen Versicherung besteht darin, dass die im Ausland zurückgelegten Versicherungszeiten auf die Wartezeit für alle Rentenarten (mithin auch für Erwerbsminderungsrente und Altersrente für besonders langjährig Versicherte) angerechnet werden.

Eine weitere Voraussetzung für die Antragspflichtversicherung ist der Besitz der deutschen Staatsangehörigkeit. Daneben steht das Recht zur Antragspflichtversicherung auch den Staatsangehörigen eines anderen EWR-Staates und der Schweiz zu. Von ihnen verlangt der Gesetzgeber allerdings zusätzlich, dass sie die allgemeine Wartezeit von fünf Jahren zur Begründung von Rentenanwartschaften erfüllt haben und in keinem anderen EWR-Staat rentenversichert sind (vgl. § 4 Abs. 1 Nr. 3 SGB VI). Das Grundsatzreferat „Auslandsrecht“ der Deutschen Rentenversicherung Bund weist aus gegebenem Anlass darauf hin, dass diese Vorschrift obsolet sei. Die Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 zur Koordinierung der sozialen Sicherungssysteme sieht eine Pflicht zur Gleichbehandlung

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalls 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 Broschüre oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Die Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft 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.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu, einen Verein schweizerischen Rechts, dessen Mitgliedsunternehmen einschließlich der mit diesen verbundenen Gesellschaften. Als Verein schweizerischen Rechts haften weder Deloitte Touche Tohmatsu als Verein noch dessen Mitgliedsunternehmen für das Handeln oder Unterlassen des/der jeweils anderen. Jedes Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig, auch wenn es unter dem Namen „Deloitte“, „Deloitte & Touche“, „Deloitte Touche Tohmatsu“ oder einem damit verbundenen Namen auftritt. Leistungen werden jeweils durch die einzelnen Mitgliedsunternehmen, nicht jedoch durch den Verein Deloitte Touche Tohmatsu erbracht. Copyright © 2008 Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten.



aller Staatsangehörigen des EWR und der Schweiz vor. Es widerspricht dem Grundsatz der Gleichbehandlung, wenn Bestimmungen eines Mitgliedstaats den Staatsangehörigen anderer Mitgliedstaaten die Erfüllung von Voraussetzungen auferlegt, die sie von eigenen Staatsangehörigen nicht verlangt. Daraus folgt, dass Staatsangehörige eines anderen EWR-Staates und der Schweiz die allgemeine Wartezeit in der Deutschen Rentenversicherung nicht zu erfüllen brauchen und auch das Bestehen eines Versicherungsverhältnisses im Ausland das Recht zur Antragspflichtversicherung nicht von vornherein ausschließt. So kann beispielsweise ein niederländischer Staatsbürger, der bisher noch nicht oder erst seit kurzer Zeit dem deutschen Rentenversicherungssystem angehört, für die Dauer einer Versetzung ins vertragslose Ausland uneingeschränkt abgesichert bleiben.

Ansprechpartner

Berlin: Wolfgang Apel, Partner, Berlin, Tel +49 30 25468-241

Düsseldorf: Guido Bossmann, Partner, Tel +49 211 8772-2540

Frankfurt: Jörg Vetter, Director, Tel +49 211 8772-2297

Hamburg: Dr. Oliver Schmidt, Director, Tel +49 40 32080-4633

München/Stuttgart: Peter Mosbach, Partner, Tel +49 211 8772-2309

Redaktion

Peter Mosbach, Katrin Köhler

Das nächste ges-forum erscheint im Juli 2008

Sie möchten das ges-forum zukünftig per E-Mail als PDF-Datei erhalten?

Ihre Adresse hat sich geändert? Bitte wenden Sie sich an: ges-forum@deloitte.de

Aktuelles aus dem Ausland

[Australien – Pensionskassen und vorübergehende Ansässigkeit](#)

[Australien – Änderungen in der Höhe der steuerfreien Lebensmittelzulagen](#)

[Australien – Regierung senkt steuerliche Kosten für Entsendungen](#)

[China – Änderungen der Immigrationsbestimmungen im Zuge der Olympischen Spiele](#)

[Finnland – Neue Regelungen in Bezug auf Nettolohnvereinbarungen](#)

[Frankreich – Neuer Gesetzentwurf schafft Anreize für Inbounds](#)

[Hong-Kong – Verbesserungen beim Beantragungsprozess für Visa und Einwanderung](#)

[Vereinigte Staaten von Amerika – Künftig Steuerverschärfung für U.S. Bürger und „Long-term Permanent Residents“](#)