

ges-forum

Aktuelles für Ihre Entsende- und Vergütungspraxis

Neues zur Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG

Im Leitartikel unserer Juni-Ausgabe des Jahres 2008 hatten wir Ihnen die Möglichkeit und die Voraussetzungen der Pauschalierung der Einkommensteuer für bestimmte Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer und an Dritte nach dem mit dem Jahressteuergesetz 2007 eingeführten § 37b EStG und Einzelfragen, zu denen die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 29.04.2008 Stellung genommen hatte, ausführlich vorgestellt.

Dieser Artikel befasst sich nunmehr mit der Frage, bis zu welchem Zeitpunkt die Wahlrechtsausübung bei der Pauschalierung der Lohnsteuer im Hinblick auf Zuwendungen an Dritte erfolgen muss.

Nach dem o.g. BMF-Schreiben ist das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung der Einkommensteuer einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten Zuwendungen auszuüben. Es ist jedoch zulässig, zwei Pauschalierungskreise zu bilden, d.h. für Zuwendungen an Dritte und an eigene Arbeitnehmer kann das Pauschalierungswahlrecht jeweils gesondert ausgeübt werden. Das Wahlrecht zu Gunsten der Pauschalierung kann zu einem späteren Zeitpunkt im Wirtschaftsjahr nicht mehr zurück genommen werden; eine Pauschalierung ist ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr oder die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung den Betrag von € 10.000 übersteigen. Dabei ist das Wahlrecht für Sachzuwendungen an Geschäftsfreunde bis spätestens zur Abgabe der letzten Lohnsteueranmeldung für das betreffende Wirtschaftsjahr auszuüben.

Das Bayrische Landesamt für Steuern hat nunmehr mit seiner Verfügung vom 19.06.2009 zum Zeitpunkt der Wahlrechtsausübung für nachfolgenden Fall Stellung genommen:

Ein Unternehmen gibt im März 2009 eine geänderte Lohnsteuer-Anmeldung für Dezember 2008 ab und erklärt darin erstmals eine pauschale Einkommensteuer für im Jahr 2008 getätigte Sachzuwendungen an Geschäftsfreunde (gemäß § 37b Abs. 1 EStG). Gleichzeitig wird die pauschale Einkommensteuer an das Finanzamt bezahlt.

Die vorgenannte Verfügung bestimmt nun, dass die Ausübung des Wahlrechts zur Einkommensteuerpauschalierung nach § 37b EStG solange möglich ist, solange es verfahrensrechtlich möglich bzw. zulässig ist, die Lohnsteuer-Anmeldung zu ändern (§§ 168 Satz 1, 164 Abs. 2 AO).



Daraus folgt:

1. Solange die Lohnsteueranmeldung verfahrensrechtlich abgeändert werden kann (§§ 168 Satz 1, 164 Abs. 2 AO), ist eine Ausübung des Wahlrechtes zur Anwendung von § 37b EStG für Sachzuwendungen an Geschäftsfreunde möglich. Bisher nicht erklärte und besteuerte Sachbezüge können somit nachträglich erfasst werden.
2. Es bestehen keine Bedenken, wenn im Rahmen von Lohnsteuer-Außenprüfungen Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer, die bisher nicht erfasst wurden, unter Anwendung von § 37b EStG pauschal zu besteuern.

Im Verhältnis zu eigenen Arbeitnehmern empfehlen wir eine Wahlrechtsausübung bis zu dem Zeitpunkt, an dem die elektronische Lohnsteuerbescheinigung auszustellen ist (28. Februar des Folgejahres), vorzunehmen, um zu vermeiden, dass eine entsprechende Bescheinigung über die Pauschalierung an den Arbeitnehmer gemäß Rn. 8 des vorgenannten Schreibens des BMF ausgestellt werden muss.

I Lohnsteuer & Private Einkommensteuer

Veräußerungsgewinn aus einer Kapitalbeteiligung eines Arbeitnehmers des Unternehmens führt nicht zwingend zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit

Mit seinem Urteil vom 17.06.2009 hat der BFH entschieden, dass der Gewinn aus der Veräußerung einer Kapitalbeteiligung an einem Unternehmen nicht allein deshalb zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit führt, weil die Kapitalbeteiligung von einem Arbeitnehmer des Unternehmens gehalten wurde.

In dem dem Urteil zugrunde liegenden Sachverhalt konnten leitende Angestellte des Konzerns Zertifikate in Form von Schuldverschreibungen („EAV-Zertifikate“) erwerben, um sich am Erfolg des Unternehmens zu beteiligen. Die Zertifikate konnten nach einer Mindesthaltfrist zum Kurswert an die Gesellschaft zurückgegeben werden. Darüber hinaus wurden Kündigungs- und Übertragungsrechte vertraglich geregelt. Streitig war nunmehr, ob der Überschuss zwischen dem (nicht verbilligten) Ausgabekurs und dem Rückgabekurs zu steuerpflichtigen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit oder, wie in der Einkommensteuererklärung des Arbeitnehmers begehrt, zu Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften führt, die wegen Ablaufs der einjährigen Haltefrist nicht der Besteuerung unterliegen.

Der BFH führt in seiner Urteilsbegründung aus, dass zu den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit nur solche Vorteile gehören, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis für das Zurverfügungstellen seiner individuellen Arbeitskraft zufließen. Kein Arbeitslohn liegt dagegen vor, wenn die Zuwendung wegen anderer Rechtsbeziehungen oder wegen sonstiger, nicht auf dem Dienstverhältnis beruhender Beziehungen zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber gewährt wird. Wenn die Abwicklung des Geschäftes wie unter fremden Dritten erfolgt, ist daher nicht von einer Veranlassung aufgrund des Dienstverhältnisses auszugehen. Der alleinige Umstand, dass nur leitende Angestellte des Unternehmens die Zertifikate erwerben konnten, ist nicht ausreichend, um die Überschüsse aus der Einlösung der Zertifikate als Arbeitslohn zu qualifizieren. Ob ein Leistungsaustausch zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit oder aufgrund einer Sonderrechtsbeziehung einer anderen Einkunftsart oder dem nicht einkommensteuerbaren Bereich zuzurechnen ist, ist aufgrund der tatsächlichen Würdigung der Umstände des Einzelfalls zu entscheiden. Der BFH hat den vorliegenden Streitfall an das Finanzgericht zurückgewiesen, da die durch das Finanzgericht festgestellten Tatsachen für eine abschließende Entscheidung des BFH nicht ausreichend waren. Das Finanzgericht hat daher im zweiten Rechtsgang die entsprechenden Feststellungen nachzuholen und erneut zu würdigen, inwieweit die Gewinne aus den Zertifikaten als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu qualifizieren sind. Wir werden über diese Entscheidung des Finanzgerichtes berichten.

Zumutbare Belastung bei getrennter Veranlagung von Ehegatten

Außergewöhnliche Belastungen (z.B. infolge nicht von der Krankenkasse erstatteter ärztlicher Behandlungskosten oder der Anschaffung von medizinischen Hilfsmitteln, Unterhaltszahlungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte bedürftige Personen, etc.) führen entsprechend der gesetzlichen Regelungen dann zu einer Steuerermäßigung, als sie die zumutbare Belastung übersteigen. Für die Bestimmung der zumutbaren Belastung ist der Gesamtbetrag der Einkünfte zu ermitteln. Die Höhe der zumutbaren Belastung errechnet sich nach einem bestimmten Prozentsatz des Gesamtbetrags der Einkünfte. Dieser Prozentsatz ist gestaffelt nach der Höhe des Einkommens, dem Familienstand und der Zahl der Kinder des Steuerpflichtigen.

Der BFH hat mit Urteil vom 26.03.2009 entschieden, dass die abziehbaren außergewöhnlichen Belastungen und damit auch die zumutbare Belastung bei getrennter Veranlagung in derselben Weise zu berechnen sind wie bei einer Zusammenveranlagung. Somit ist die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der zumutbaren Belastung die Summe des Gesamtbetrags der Einkünfte beider Ehegatten. Eine separate Betrachtung des Gesamtbetrags der Einkünfte der Ehefrau und des Ehemanns kommt nicht in Betracht.

II Internationales Steuerrecht

Neues Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit Zypern & Änderungsprotokoll zum DBA mit Malta

Am 24.07.2009 wurde das neue DBA mit Zypern im Hinblick auf den Auskunftsaustausch nach dem Standard der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) abschließend paraphiert. Am 04.09.2009 wurde ein Änderungsprotokoll zum geltenden DBA mit Malta über den entsprechenden Auskunftsaustausch paraphiert. Beide neuen Auskunfts-klauseln entsprechen damit dem Standard, wie ihn die OECD im Rahmen ihres Programms zur Eindämmung des schädlichen Steuerwettbewerbes entwickelt hat.

Sowohl das Abkommen als auch das Protokoll bedürfen zu ihrem Inkrafttreten noch der Unterzeichnung durch die vertragsschließenden Staaten und der Ratifizierung durch die gesetzgebenden Körperschaften. Wir werden Sie über das Inkrafttreten des Abkommens und des Änderungsprotokolls entsprechend informieren.

Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen Deutschland und den Vereinigten Arabischen Emiraten (VAE)

In Ausgabe 2/2009 unseres ges-forums hatten wir Sie darüber informiert, dass sich die Delegationen aus Deutschland und den VAE in den Verhandlungen im Dezember 2008 auf ein neues DBA geeinigt haben. Es war beabsichtigt, den Anwendungszeitpunkt des neuen DBA (rückwirkend) auf den 01.01.2009 festzulegen.

Das Bayerische Landesamt für Steuern (Verfügung vom 28.09.2009) sowie die Oberfinanzdirektion Münster (Kurzinformation vom 30.09.2009) haben nunmehr mitgeteilt, dass nach derzeitigem Kenntnisstand nicht damit zu rechnen sei, dass in Kürze ein neues DBA unterzeichnet werde. Ab dem 01.01.2009 ist damit im Verhältnis zu den VAE von einem abkommenslosen Zustand auszugehen. Bei unbeschränkter deutscher Einkommensteuerpflicht hat dies zur Folge, dass die Einkünfte aus der Tätigkeit in den VAE aufgrund des Welteinkommensprinzips grundsätzlich der Besteuerung in Deutschland unterliegen. Bei Auslandstätigkeiten von Arbeitnehmern in den VAE könnte jedoch der Auslandstätigkeitserlass (ATE) zur Anwendung kommen. Unter Erfüllung der entsprechenden Voraussetzungen kann dann von einer Besteuerung des Arbeitslohnes für eine begünstigte Tätigkeit in den VAE abgesehen werden und damit eine Freistellungsbescheinigung nach dem ATE erteilt werden.

Ansprechpartner

Berlin: Wolfgang Apel, Partner, Berlin, Tel: +49 (0)30 25468 241
Düsseldorf: Guido Boßmann, Partner, Tel: +49 (0)211 8772 2540
Frankfurt: Jörg Vetter, Director, Tel: +49 (0)211 8772 2297
Hamburg: Dr. Oliver Schmidt, Director, Tel: +49 (0)40 32080 4633
München/Stuttgart: Peter Mosbach, Partner, Tel: +49 (0)211 8772 2309

Redaktion

Peter Mosbach, Katrin Köhler

Das nächste ges-forum erscheint im Dezember 2009.

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

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu, einen Verein schweizerischen Rechts, und/oder sein Netzwerk von Mitgliedsunternehmen. Jedes dieser Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig. Eine detaillierte Beschreibung der rechtlichen Struktur von Deloitte Touche Tohmatsu und seiner Mitgliedsunternehmen finden Sie auf www.deloitte.com/de/UeberUns.

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 Broschüre oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. 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.

© 2009 Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



Aktuelles aus dem Ausland

- Australien** – Erneutes Immigration Update zu den sogenannten „Subclass 457 Visas“
- China** – Behandlung aktienbasierter Gehaltsbestandteile
- Finnland** – Einführung eines einheitlichen Steuerkontos
- Indien** – Wichtige Änderungen bei der Visa-Vergabe
- Irland** – Kommission veröffentlicht Bericht über irisches Steuersystem
- Litauen** – Geänderte Regelung zur Besteuerung von freiwilligen Krankenversicherungsbeiträgen
- Portugal** – Einführung eines „Special Tax Regimes“ für Inbounds
- Ukraine** – Änderungen bei der Besteuerung von beschränkt Steuerpflichtigen

Diese Newsletter finden Sie unter www.deloitte.com/de