

STEUERN – AKTUELL

Lohnsteuer 2009-2010

Hans- Joachim Schlimpert

Dipl. Betriebswirt,
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, öffentlich bestellter
Sachverständige für die Bewertung kleiner und
mittlerer Unternehmen (KMU), Geschäftsführer
der Humm & Schlimpert Steuerberatungsgesellschaft
mbH und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH
Koblenz - Mainz

Inhaltsangabe

A. Lohnsteuer									
I. Gesetzesänderungen 2009/2010									
1	Ausweitung der Betriebsprüfung ohne Begründung bei Arbeitnehmern mit positiven Einkünften von 500.000 €.								
2	Aufbewahrungspflicht von Einkommensteuerunterlagen bei diesem Personenkreis aus 6 Jahre								
II. Änderung der Rechtsprechung									
Betriebsprüfung (B)									
1	Entscheidung über Einspruch wegen Prüfungsanordnung bei Auftragsprüfungen								
2	Ergänzungs- bzw. Erweiterungsprüfungsanordnung								
3	Anordnung einer Prüfungsanordnung								
4	Anfechtung gegen Prüfungsanordnung								
5	Einspruch gegen Prüfungsanordnung								
6	Adressierung von Prüfungsanordnungen nach der formwechselnden Umwandlung der zu prüfender Gesells								
Lohnsteuer (L)									
Kfz Nutzung									
1	Keine Anwendung der 1%-Regelung für zur Privatnutzung ungeeigneten Dienstwagen								
2	Private PKW Nutzung durch Arbeitnehmer (Rennwagen)								
3	Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuchs trotz kleiner Mängel								
4	Wahlrecht beim Ansatz der privaten PKW Nutzung								
5	Flüssiggasanlage eines Kfz als Sonderausstattung								
6	Anforderung an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch								
7	1% Regelung bei Nutzungsverbot								
Fahrten Wohnung Arbeitsstätte									
8	Finanzamt hat Kosten des Revisionsverfahrens zur Pendlerpauschale zu tragen								
9	Fahrten Wohnung Arbeitsstätte durch Pkw der Eltern								
10	Versagung der Entfernungspauschale für Familienheimflüge ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden								
11	Fahrten Wohnung und Arbeitsstätte von Büroräumen aus der eigenen Wohnung								
12	Bestimmung der Entfernung bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln								

Arbeitslohn	
13	Arbeitslohn bei Leistungen aus einer vom Arbeitgeber finanzierten Gruppenunfallversicherung
14	Zufluss des geldwerten Vorteils bei Aktienoptionsrechten
15	Gelder aus dem Spielbanktronc sind keine steuerfreien Trinkgelder
16	Auszahlung eines Zeitwertguthabens als laufender Arbeitslohn
17	Übernahme der Mitgliedsbeiträge zum Deutschen Anwaltverein durch den Arbeitgeber als Arbeitslohn
18	Nachwuchsförderpreis als Arbeitslohn
19	Keine Steuerfreiheit von Zuschlägen für tatsächlich nicht geleistete Sonntagsarbeit, Feiertagsarbeit und Nacharbeit
20	Umlagezahlungen an Zusatzversorgungseinrichtung als Arbeitslohn
21	Auszahlung eines Versorgungsguthabens aufgrund einer Direktzusage als Arbeitslohn
22	Niedrigere Anspruch auf Versicherungsrente führt nicht zu Rückzahlung von Arbeitslohn
23	Keine Jahreswagenbesteuerung allein auf Grundlage der unverbindlichen Preisempfehlung des Automobilherstellers
24	Zu Unrecht angemeldete und abgeführte Lohnsteuerbeträge als Arbeitslohn
Werbungskosten	
25	Bewirtungskosten Bereichsleiter
26	Die neue Arbeitszimmerregelung soll teilweise nicht verfassungsgemäß sein
27	Die neue Arbeitszimmerregelung ist verfassungsgemäß
28	Unbeschränkter Abzug von Aufwendungen für beruflich genutzte Räume, die nicht dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers entsprechen
29	Werbungskosten eines Referendars für Ausbildungsstation in den USA sind nur anteilig abziehbar
Reisekosten und Doppelte Haushaltsführung	
30	Private Veranlassung bei doppelter Haushaltsführung
31	Rechtsprechungsänderung bei doppelter Haushaltsführung in sog. Wegverlegungsfällen
32	Hauptausstand bei doppelter Haushaltsführung
33	Abgrenzung zwischen Aufnahme in einem fremden Haushalt und Unterhalten eines eigenen Hausstands
34	Erneuter Beginn der Dreimonatsregelung für Verpflegungsmehraufwendungen bei Unterbrechung der doppelten Haushaltsführung
35	Doppelte Haushaltsführung bei unverheiratetem Arbeitnehmer
36	Zur zeitlich befristeten doppelten Haushaltsführung
37	Lebensmittelpunkt bei doppelter Haushaltsführung
38	Fahrten zu ständig wechselnden Tätigkeitsstätten
39	Umzugskosten, Fahrzeitverkürzung durch Routenplaner
40	Mehraufwand für Verpflegung auch hinsichtlich der Personalkosten

Arbeitslohn verso verdeckte Gewinnausschüttung							
43	Ablösezahlung für Pensionsverzicht bei drohender Insolvenz						
44	Abgrenzung zwischen Arbeitslohn und verdeckter Gewinnausschüttung						
45	Private Fahrzeugnutzung als Arbeitslohn oder verdeckte Gewinnausschüttung						
46	Eine nachträgliche Stundung einer Tantieme braucht keine vGA zu sein						
47	Verdeckte Gewinnausschüttung bei Erteilung einer Pensionszusage vor Ablauf einer Probezeit						
48	Verdeckte Gewinnausschüttung bei Leistungen an nahe stehende Personen						
Sonstige Lohnsteuer							
49	Servicekräfte in Warenhäuser als Arbeitnehmer						
50	Eigenständige Beurteilung der Sozialversicherungspflicht durch die Finanzverwaltung						
51	Keine pauschal besteuerte „Betriebsveranstaltung bei geschlossenem Teilnehmerkreis						
52	Zusammenballung von Einkünften						
53	Unentgeltliche Überlassung eines Dienstwagens bei Sammelbeförderung						
54	Aufteilung von Sachzuwendungen bei gemischt veranlasster Betriebsveranstaltungen						
55	Zukunftssicherungsleistungen eines inländischen Arbeitgebers für unbeschränkt steuerpflichtigen schwedischen Arbeitnehmer						
56	„Riesterzulage“ für mittelbar berechtigten Ehegatten nur bei eigenem Altersvorsorgevertrag						
57	Doppelte Berücksichtigung einer Gehaltsrückzahlung						
58	Lohnsteuerliche Behandlung von Aufwendungen für ein gesundheitsförderndes Trainingsprogramm						
59	Tarifbegünstigte Entschädigung für Ausscheiden eines Mitunternehmers als Geschäftsführer der Komplementär-GmbH						
60	Freiwillige Zusatzzahlungen als Trinkgeld						
61	Abgrenzung von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu anderen Einkunftsarten						
III. Neue Verwaltungsanweisungen							
1	Lohnsteuerliche Behandlung sowie Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung von Zeitwertkonten-Modellen						
2	Lohnsteuerliche Behandlung von Mahlzeitengestellungen bei Auswärtstätigkeit						
3	Lohnsteuerliche Behandlung von freiwilligen Unfallversicherungen des Arbeitnehmers						
4	Lohnsteuerliche Behandlung von Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu den Anschaffungskosten eines betrieblichen Kraftfahrzeugs						
5	Entfernungspauschalen ab 2007						

B. Umsatzsteuer	
Rechnungen	
1	Zwingende Angabe des Lieferzeitpunkts in einer Rechnung
2	Empfänger Unternehmer muss für Vorsteuerabzug eindeutig und leicht nachprüfbar aus dem Abrechnungspapier festzustellen sein
3	Vorsteuerabzug aus Beratungsleistungen
4	Guter Glaube an die Erfüllung der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs wird nicht geschützt
Reisekosten und Umsatzsteuer	
5	Partyservice
6	Besteuerung der von einem Reiseveranstalter im Rahmen von Pauschalreisepaketen mitverkauften Verpflegung von Hotelgästen im Ausland
7	Keine sonstige Leistung bei ernsthaftem Verbot der privaten Nutzung betrieblicher Fahrzeuge
Geldwerter Vorteil und Umsatzsteuer	
8	Mindestbemessungsgrundlage bei verbilligten Abgaben von Tageszeitungen an Mitarbeiter eines Verlagshauses
C. Sozialversicherung	
1	Pendlerpauschale: Fahrtkostenzuschüsse sind beitragsfrei
2	Künstlersozialabgabe; Wann sind Eigenwerber abgabepflichtig?
3	Geringfügige Beschäftigung: Rückwirkende Versicherungspflicht ist möglich
4	Sonderfälle bei Sofortmeldungen
5	Gesundheitsförderung: Beitragsfreie Leistungen
6	Elena Kommt!
7	Flexible Arbeitszeitmodelle (Flexi-II)
8	Nachzahlung von Arbeitsentgelt: Auswirkungen aufgrund gerichtlicher Entscheidungen
9	Entgeltbescheinigungsrichtlinie des BMAS setzt neue Mindeststandards
10	Fortbestand des Beschäftigungsverhältnisses bei Freistellung von der Arbeitsleistung
11	Sachzuwendungen durch Dritte gehören nicht mehr zum Arbeitsentgelt
12	Vom Arbeitgeber übernommene Studiengebühren sind beitragsfrei

A. Lohnsteuer

II. Änderung der Rechtsprechung

Betriebsprüfung (B)

B. 1. Entscheidung über Einspruch wegen Prüfungsanordnung bei Auftragsprüfung

Leitsatz

Bei Beauftragung mit einer Außenprüfung (§ 195 Satz 2 AO) hat das beauftragte Finanzamt über den gegen die Prüfungsanordnung gerichteten Einspruch zu entscheiden, wenn auch die Prüfungsanordnung von ihm und nicht vom beauftragenden Finanzamt erlassen wurde.

BFH Urteil vom 18. November 2008 VIII R 16/07

Begründung:

Erlässt die beauftragende, zuständige Behörde die Prüfungsanordnung, ist sie der richtige Einspruchsadressat (§ 357 Abs. 2 Satz 1 AO) und gemäß § 367 Abs. 1 Satz 1 AO befugt und verpflichtet, über einen gegen die Prüfungsanordnung gerichteten Einspruch zu entscheiden.

Es sind keine gesetzessystematischen Gesichtspunkte von Gewicht erkennbar, die im Streitfall den Verbleib der Entscheidungsbefugnis bei der beauftragenden Behörde gebieten würden. Zwar trifft es zu, dass die Entscheidung darüber, ob geprüft werden soll und gegebenenfalls in welchem Umfang, nach der gesetzlichen Ausgangslage bei der beauftragenden Behörde liegt. Hat aber die beauftragte Finanzbehörde die Prüfungsanordnung einmal erlassen, kann sie auch die Rechtmäßigkeit der Anordnung im Einspruchsverfahren überprüfen. Unmittelbar einsichtig ist dies in Fällen, in denen Fehler der Prüfungsanordnung gerügt werden, die erst in der Sphäre des beauftragten Finanzamts auftreten, wie etwa eine Abweichung von der Beauftragung oder Mängel bei der Adressierung oder der Bekanntgabe. Das gebietet es nach Auffassung des Senats, die Befugnis zur Entscheidung über den Einspruch insgesamt bei der beauftragten Behörde anzusiedeln, weil eine Aufspaltung je nach der Art der Einspruchsbegründung nicht vorgesehen ist.

B. 2. Ergänzungs- bzw. Erweiterungsprüfungsanordnung

Leitsatz

Eine wirksame Prüfungsanordnung kann sachlich sich auch auf neue Steuerarten erstrecken oder zeitlich sich auf weitere Besteuerungsabschnitte ausdehnen. Die sog. Ergänzungs- bzw. Erweiterungsprüfungsanordnung ist ein selbständiger Verwaltungsakt und somit eine selbständige Prüfungsanordnung, die nach den für die Prüfungsanordnung geltenden Regeln zu beurteilen ist.

BFH Urteil vom 02.09.2008 - X R 9/08 BFHNV 2009 S. 3 f

Begründung:

Eine Ergänzungsanordnung, die eine Prüfungsanordnung sachlich oder zeitlich ergänze, sei ein selbständiger Verwaltungsakt, der allein für sich nach den für die Prüfungsanordnung als solche geltenden Regeln zu beurteilen sei. Dies ergebe sich auch aus § 5 Abs. 2 Satz 5 BpO 2000. Dort sei im Falle einer Prüfungserweiterung von einer (zusätzlichen) ergänzenden Prüfungsanordnung und nicht von einer Aufhebung der alten und dem Erlass einer neuen, umfänglicheren Anordnung die Rede. Im Übrigen sei eine Prüfungsanordnung stets und ausschließlich ein belastender Verwaltungsakt.

Nach § 121 Abs. 1 AO ist ein schriftlicher Verwaltungsakt zu begründen, soweit dies zu seinem Verständnis erforderlich ist. Nach ständiger Rechtsprechung genügt bei routinemäßigen Außenprüfungen der bloße Hinweis auf die Rechtsgrundlage in § 193 Abs. 1 AO.

Will das FA den Prüfungszeitraum über die für Mittelbetriebe regelmäßig vorgesehene Zeitgrenze hinaus verlängern, so muss die Anordnung so begründet werden, dass das FG in der Lage ist, seiner gerichtlichen Ermessenskontrolle nachzukommen.

Wird die Ausdehnung des Prüfungszeitraums im Hinblick auf die Erwartung nicht unerheblicher Steuernachforderungen vorgenommen, so muss die erforderliche Zukunftsprognose auf Tatsachen gestützt werden. Diese Gesichtspunkte bestimmen und begrenzen die Anforderungen an den Begründungszwang des FA.

B. 3. Anordnung einer Außenprüfung

Leitsatz

Eine Außenprüfung ist nach § 193 Abs. 1 AO zulässig beim Steuerpflichtigen, die einen gewerblichen oder landwirtschaftlichen Betrieb unterhalten oder die freiberuflich tätig sind.

Die Bestimmung des Steuerpflichtigen wie auch der sachliche und zeitliche Umfang der Außenprüfung liegt im pflichtgemäßen Ermessen der Finanzbehörde.

BFH Beschluss vom 03.02.2009 – VIII B 114/08 BFH NV 2009 S. 887 f.

B. 4. Anfechtung einer Prüfungsanordnung

Leitsatz

Im Allgemeinen muss davon ausgegangen werden, dass Maßnahmen eines Außenprüfers zur Ermittlung eines Steuerfalles Prüfungshandlungen sind, und zwar auch dann, wenn sie "nur" auf die Vorlage von Aufzeichnungen, Büchern, Geschäftspapieren u.ä. gerichtet sind. Hierzu können auch Schreiben des Prüfers an den Steuerpflichtigen gehören. Dies gilt insbesondere, wenn Prüfungshandlungen in den Geschäftsräumen nicht möglich sind, weil dem Prüfer der Zutritt verwehrt wird.

Die für die Anordnung einer Außenprüfung an sich angemessene Frist kann bei einer Anschlussprüfung grundsätzlich verkürzt werden, wenn die vorhergehende Prüfung noch andauert.

Für jeden Besteuerungszeitraum enthält die Prüfungsanordnung jeweils einen eigenständigen Verwaltungsakt.

BFH Beschluss vom 03.03.2009 – IV S 12/08 BFH NV 2009 S. 958 ff.

5. Einspruch gegen Prüfungsanordnung

Leitsatz

Bei Beauftragung mit einer Außenprüfung (§ 195 Satz 2 AO) hat das beauftragte Finanzamt über den gegen die Prüfungsanordnung gerichteten Einspruch zu entscheiden, wenn auch die Prüfungsanordnung von ihm - und nicht vom beauftragenden Finanzamt - erlassen wurde.

In Fällen, in denen eine andere Finanzbehörde nach § 195 Satz 2 AO mit der Außenprüfung beauftragt wird, ist der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung einer Prüfungsanordnung gegen das FA zur richten, das die Prüfungsanordnung erlassen hat .

BFH Beschluss vom 03.03.2009 – X B 197/08 BFH NV 2009 S. 962 f.

6. Adressierung von Prüfungsanordnungen nach der formwechselnden Umwandlung der zu prüfender Gesellschaft

Leitsatz

Wird nach der formwechselnden Umwandlung einer GmbH & Co KG in eine GmbH eine Prüfungsanordnung auf die GmbH & Co KG ausgestellt, ist die Prüfungsanordnung nicht wegen inhaltlicher Unstimmigkeit nichtig und dies führt damit nicht zur Unwirksamkeit des Bescheides. Es liegt in diesem Fall eine Personenidentität vor.

Die Behauptung der Befangenheit eines Betriebsprüfers kann weder selbständig angefochten, noch im Rechtsbehelfsverfahren gegen die Prüfungsanordnung geltend gemacht werden.

Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 9. Dezember 2008 4 K 1236/07-Rev. eingelegt. EFG 2009 S. 894.

Themenbereich KFZ Nutzung

L.1. Keine Anwendung der 1%-Regelung für zur Privatnutzung ungeeignete Dienstwagen

Leitsatz:

Ein Fahrzeug, das aufgrund seiner objektiven Beschaffenheit und Einrichtung typischerweise so gut wie ausschließlich nur zur Beförderung von Gütern bestimmt ist, unterfällt nicht der Bewertungsregelung des § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG (1%-Regelung).

Ob ein Arbeitnehmer ein solches Fahrzeug auch für private Zwecke eingesetzt hat, bedarf der Feststellung im Einzelnen. Die Feststellungslast obliegt dem FA. Dieses kann sich nicht auf den sog. Beweis des ersten Anscheins berufen.

BFH Urteil vom 18. Dezember 2008 VI R 34/07

Erläuterungen:

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 18. Dezember 2008 entschieden, dass von der sog. 1 %-Regelung solche Fahrzeuge auszunehmen sind, die nach ihrer objektiven Beschaffenheit und Einrichtung für private Zwecke nicht geeignet sind.

Die unentgeltliche bzw. verbilligte Überlassung eines Kraftfahrzeugs durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung führt regelmäßig zu Arbeitslohn. Die Privatnutzung des Dienstwagens ist für jeden Kalendermonat mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen (sog. 1 %-Regelung).

Im Streitfall war dem Arbeitnehmer eines Unternehmens für Heizungs- und Sanitärbedarf ein zweisitziger Kastenwagen (Werkstattwagen) überlassen worden, dessen fensterloser Aufbau mit Materialschränken und -fächern sowie Werkzeug ausgestattet und mit einer auffälligen Beschriftung versehen war. Für die private Nutzung dieses Wagens setzte das Finanzamt einen Nutzungswert nach der 1 %-Regelung an. Der BFH folgte dem nicht. Nach seiner Auffassung machen Bauart und Ausstattung des Fahrzeugs deutlich, dass ein solcher Wagen typischerweise nicht für private Zwecke eingesetzt wird. Ob ein solches Fahrzeug dennoch privat genutzt wird, bedarf jeweils einer Feststellung im Einzelnen. Die Feststellungslast dafür obliegt dem Finanzamt, das sich insoweit nicht auf den Beweis des ersten Anscheins berufen kann.

L.2. Private PKW Nutzung durch Arbeitnehmer (Rennwagen)

Leitsatz

Der Wert der privaten PKW Nutzung richtet sich bei einem speziell umgebauten Rennfahrzeug auch dann nach der sogenannten 1 % Regelung, wenn das vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Fahrzeug überwiegend vom Arbeitnehmer zur Ausübung seines Hobbys genutzt wird.

Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 25. September 2008 11 K 698/06 H(L)-rechtskräftig EFG 2009 S. 168 f.

Begründung:

Unzutreffend hat das Finanzamt sämtliche laufenden Kosten des Rennwagens als geldwerten Lohnzufluss erfasst.

Zutreffen ist der Pkw mit 1% vom Listenpreis eines fabrikneuen Fahrzeugs zzgl. die Kosten des Umbau auf einen Rennwagen auszugehen. Dieses gilt auch wenn das Fahrzeug "Generalüberholt" wurde.

L.3. Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuchs trotz kleiner Mängel

Leitsatz

Rechenfehler führen nicht zwingend dazu, dass ein Fahrtenbuch nicht mehr ordnungsgemäß ist. Dasselbe gilt für Differenzen aus einem Vergleich zwischen Fahrtenbuch einerseits und Routenplaner andererseits, wenn diese Differenzen auf ein Jahr bezogen geringfügig sind (1,5 % der jährlichen Gesamtleistung).

Wegen der Probleme unterschiedlichen Verkehrsaufkommens und wegen etwaiger Baustellen kann es angebracht sein, auf die von einem Routenplaner empfohlene längste Strecke noch einen Zuschlag von 20 % vorzunehmen, innerhalb einer Großstadt können sich noch höhere Zuschläge anbieten.

Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 07. November 2008 12 K 4479/07 E-rechtskräftig EFG 2009 S. 324ff.

L.4. Wahlrecht beim Ansatz der privaten PKW Nutzung

Leitsatz

Das Wahlrecht nach § 6 Abs.1 Nr.4 Satz 3 EStG, die private PKW Nutzung nach der Fahrtenbuchmethode zu ermitteln kann bis zur Unanfechtbarkeit des Einkommensteuerbescheides noch dahin gehend ausgeübt werden, dass nunmehr die 1 v.H. Regelung zur Anwendung kommt.

Finanzgericht Rheinland Pfalz Urteil vom 30. Mai 2008 5 K 2268/06 rechtskräftig EFG 2009 S. 457 f.

L.5. Flüssiggasanlage eines Kfz als Sonderausstattung

Leitsatz

Eine nachträglich eingebaute Flüssiggasanlage gehört zur Sonderausstattung eines Kfz und erhöht bei Überlassung des Kfz an Arbeitnehmer die Bemessungsgrundlage für den Sachbezug auf Grund der privaten Mitbenutzung des Kfz durch den Arbeitnehmer.

Ein konkreter zusätzlicher Vorteil des Arbeitnehmers aus dem Einbau der Flüssiggasanlage ist hierfür auf Grund der vereinfachenden und typisierenden Regelung des Gesetzes nicht erforderlich.

Finanzgericht Münster, Urteil vom 23. Januar 2009 10 K 1666/07 L EFG 2009 S. 659

Anmerkung:

Gegen diese Entscheidung ist Revision eingelegt worden.

L.6. Anforderung an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch

Leitsatz

Nur ein zeitnah geführtes Fahrtenbuch ist ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch.

Das Merkmal der Zeitnähe bezieht sich auf den zeitlichen Zusammenhang zwischen einer durchgeführten Fahrt und dem schriftlichen oder elektronischen Festhalten dieser Fahrt in einer Aufzeichnung, die die Anforderungen an ein Fahrtenbuch erfüllt.

Zur Frage der Doppelbelastung eines Selbstständigen, der die Fahrtkostenerstattungszahlungen seiner Auftraggeber als Betriebseinnahmen versteuern muss.

BFH Urteil vom 21.04.2009 VIII R 66/06 BFHNV 2009 S. 1422 ff.

Begründung:

Der Begriff eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG wird vom Gesetz nicht ausdrücklich bestimmt. Der BFH hat jedoch aus dem Wortlaut und aus dem Sinn und Zweck der Regelung geschlossen, dass die dem Nachweis des zu versteuernden Privatanteils an der Gesamtfahrleistung dienenden Aufzeichnungen eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen. Dazu gehört auch, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt worden ist und dass es die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstands vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergibt.

Die vom Gesetz verlangte "buch"-förmige äußere Gestalt der Aufzeichnungen bedeutet, dass die erforderlichen Angaben in einer gebundenen oder jedenfalls in einer in sich geschlossenen Form festgehalten werden müssen, die nachträgliche Einfügungen oder Veränderungen ausschließt oder zumindest deutlich als solche erkennbar werden lässt. Aus Sinn und Zweck der gesetzlichen Regelung ergibt sich ferner, dass ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nicht nur fortlaufend in einer geordneten und geschlossenen äußeren Form, sondern vor allem auch zeitnah zu führen ist. Ziel ordnungsgemäßer Aufzeichnungen ist es, die unzutreffende Zuordnung einzelner Privatfahrten zum beruflichen Nutzungsanteil wie auch deren gänzliche Nichtberücksichtigung im Fahrtenbuch möglichst auszuschließen. Dieser Anforderung wird nur die fortlaufende und zeitnahe Erfassung der Fahrten in einem geschlossenen Verzeichnis gerecht, das aufgrund seiner äußeren Gestaltung geeignet ist, jedenfalls im Regelfall nachträgliche Änderungen, Streichungen und Ergänzungen als solche kenntlich werden zu lassen.

Die von den Klägern vorgelegten Fahrtenbücher entsprechen danach nicht den Anforderungen an ein "ordnungsgemäßes" Fahrtenbuch. Sie sind nicht zeitnah, sondern unstreitig mit deutlichem zeitlichem Abstand erstellt worden

L.7. 1% Regelung bei Nutzungsverbot

Leitsatz

Die bloße Behauptung, das betriebliche Fahrzeug nicht für Privatfahrten genutzt zu haben, schließt die Anwendung der 1%-Regelung nicht aus.

BFH Beschluss vom 27.05.2009 VI 123/08 BFHNV 2009 S. 1434 ff

Begründung:

Der Nachweis einer ausschließlich beruflichen Nutzung sei im Streitfall auch nicht etwa durch ein arbeitsvertragliches Verbot der privaten Nutzung des Dienstwagens geführt. Schließlich entkräfte auch der Umstand, dass ein gleichwertiges privates Kraftfahrzeug zur Verfügung gestanden habe, im Streitfall nicht den Anscheinsbeweis der privaten Mitbenutzung des Dienstwagens, zumal die räumliche Nähe der Privatwohnung zum Abstellplatz des Dienstwagens den Zugriff darauf ermöglichte. Da ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nicht vorgelegt worden sei, sei der Vorteil nach der 1 %-Regelung zu erfassen.

Themenbereich Fahrten Wohnung- Arbeitsstätte

L.8. Finanzamt hat Kosten des Revisionsverfahrens zur Pendlerpauschale zu tragen

Leitsatz

Die Kosten eines Verfahrens, das ursprünglich die Eintragung eines höheren Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte zum Gegenstand hatte sind nach der Entscheidung des BVerfG vom 9. Dezember 2008 zur Pendlerpauschale dem Finanzamt aufzuerlegen. Dies gilt ungeachtet der Tatsache, dass § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG zunächst nur im Wege vorläufiger Steuerfestsetzung ohne die Beschränkung auf "erhöhte" Aufwendungen "ab dem 21. Entfernungskilometer" gilt.

BFH Beschluss vom 26. Februar 2009 VI R 17/07

Begründung:

In einem der vier vom Bundesverfassungsgericht (BVerfG) entschiedenen Verfahren zur sog. Pendlerpauschale hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Beschluss vom 26. Februar 2009 VI R 17/07 dem beklagten Finanzamt die gesamten Kosten des Verfahrens auferlegt. Der BFH hatte nur noch über die Kosten des Verfahrens zu entscheiden, weil die Beteiligten des Revisionsverfahrens nach der Entscheidung des BVerfG vom 9. Dezember 2008, dass die seit 2007 geltende Regelung der Entfernungspauschale verfassungswidrig sei, den Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt erklärt hatten.

Der BFH erlegte die Kosten des gesamten Verfahrens dem Finanzamt auf, obwohl die Pendlerpauschale nach der Entscheidung des BVerfG für 2007 zunächst nur im Wege vorläufiger Steuerfestsetzung vom ersten Entfernungskilometer an gewährt wird. Die Finanzverwaltung setzt deshalb die Entscheidung des BVerfG in den derzeit ergehenden Einkommensteuerbescheiden für 2007 unter einem Vorläufigkeitsvermerk um. Nach Auffassung des BFH hat der Kläger ungeachtet der nun rückwirkend nur vorläufig in voller Höhe zu gewährenden Pendlerpauschale mit seinem ursprünglichen Antrag auf Eintragung eines höheren Freibetrags für die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in vollem Umfang Erfolg gehabt.

L.9. Fahrten Wohnung Arbeitsstätte durch Pkw der Eltern

Leitsatz

Ein Kind, das von seinen Eltern mit dem Pkw an den Ausbildungsort gebracht und abgeholt wird, kann für jeden Entfernungskilometer die gesetzlichen Pauschbeträge als Werbungskosten ansetzen, weil Fahrten mit einem zur Nutzung überlassenen Pkw vorliegen.

Im Übrigen ist innerhalb einer Haushaltsgemeinschaft bei bestehender Wirtschaftsgemeinschaft auch dann, wenn der Kraftwagen einem anderen Haushaltsmitglied gehört, von einem eigenen Kraftwagen des Steuerpflichtigen auszugehen.

Sächsische Finanzgericht, Urteil vom 4. Mai 2007 1 K 1676/05-Revision eingelegt EFG 2009 S. 742 f.

L.10. Versagung der Entfernungspauschale für Familienheimflüge ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden

Leitsatz

Der Umstand, dass der Gesetzgeber Flugstrecken nicht in die Entfernungspauschale einbezogen hat, begegnet keinen verfassungsrechtlichen Bedenken.

Mit dem Abzug der tatsächlichen Flugkosten wahrt der Gesetzgeber das objektive Nettoprinzip in besonderer Weise und trägt folgerichtig dem Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit Rechnung.

Soweit die Entfernungspauschale als entfernungsabhängige Subvention und damit als Lenkungsnorm wirkt, ist es gleichheitsrechtlich nicht zu beanstanden, wenn der Gesetzgeber aus verkehrs- und umweltpolitischen Motiven Flugstrecken nicht in die Entfernungspauschale einbezogen hat.

BFH Urteil vom 26. März 2009 VI R 42/07

Begründung:

Das FG hat die Vorschriften über die steuerrechtliche Berücksichtigung von Familienheimfahrten zutreffend angewendet. Auf der Grundlage der einfachgesetzlichen Rechtslage sind Aufwendungen für Flüge zwischen Beschäftigungs- und Wohnort im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung auch dann nur in Höhe der tatsächlichen Kosten dem Werbungskostenabzug zugänglich, wenn sich bei Anwendung der Entfernungspauschale ein höherer Abzugsbetrag ergäbe.

Der Umstand, dass der Gesetzgeber Flugstrecken nicht in die Entfernungspauschale einbezogen hat, begegnet keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Diesen verfassungs- wie einfachrechtlichen Maßstäben wird die Regelung des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 i.V.m. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 3 EStG gerecht. Schließlich lässt der Gesetzgeber Aufwendungen für Flüge zwischen Beschäftigungs- und Wohnort im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung in Höhe der tatsächlichen Kosten und nicht nur beschränkt durch die Entfernungspauschale zum Werbungskostenabzug zu. Damit wahrt der Gesetzgeber das objektive Nettoprinzip in besonderer Weise und trägt folgerichtig dem Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit Rechnung.

L.11. Fahrten Wohnung und Arbeitsstätte von Büroräumen aus der eigenen Wohnung

Leitsatz

Bewohnt ein Arbeitnehmer eine Dienstwohnung, in der sich auch von ihm genutzte Büroräume befinden und fährt er von dort aus mit seinem Dienstwagen zum Betriebssitz seines Arbeitgebers, handelt es sich dabei um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und nicht um Fahrten zwischen zwei Arbeitsstätten.

Der deshalb zu versteuernde geldwerte Vorteil für die Dienstwagenbenutzung ist je nach den Umständen des Einzelfalles nicht immer zwingend nach der gesetzlichen Pauschalregelung sondern bei nur gelegentlicher Nutzung durch eine Einzelbewertung der tatsächlich durchgeführten Fahrten zu ermitteln.

Hessische Finanzgericht Urteil vom 16.3. 2009, 11 K 3700/05 (nicht rechtskräftig)

Erläuterungen:

Geklagt hatte ein Arbeitnehmer, der als leitender Angestellter eine ihm zugewiesene Dienstwohnung bewohnte. In dem Gebäude befanden sich auch zwei vom Arbeitgeber ausgestattete Büroräume zur Erledigung seiner dienstlichen Aufgaben. Die Büroräume waren von den übrigen Räumen baulich nicht getrennt. Dem Kläger stand darüber hinaus ein Dienstwagen mit Fahrer zur Verfügung. Das Finanzamt setzte für die Fahrten zwischen der Dienstwohnung und der Betriebsstätte zu Lasten des Klägers einen geldwerten Vorteil als Arbeitslohn an. Dieser betrug nach der gesetzlichen Regelung des § 8 Abs. 2 Satz 3 Einkommensteuergesetz (EStG) monatlich 0,03% des inländischen Listenpreises des Dienstwagen für jeden Kilometer der Entfernung zwischen der Dienstwohnung und dem Betriebssitz des Arbeitgebers. Auf den sich so ergebenden Wert erhob das Finanzamt zusätzlich einen Zuschlag von 50% wegen der Fahrgestellung.

Das wollte der Kläger nicht akzeptieren, weil seine Dienstwohnung wegen der umfangreichen beruflichen Nutzung kein privates Wohnhaus sondern - neben dem Betriebssitz des Arbeitgebers - eine weitere regelmäßige Arbeitsstätte sei. Ein geldwerter Vorteil für die Nutzung des Dienstwagens sei deswegen nicht anzusetzen. Den Dienstwagen habe er auch nur selten genutzt, wenn noch zusätzliche Termine angestanden hätten.

Das Hessische Finanzgericht gab der Klage zum Teil statt. Dabei stellte es zunächst zu Lasten des Klägers klar, dass die Büroräume in der Dienstwohnung steuerrechtlich keine gesonderte Arbeitsstätte seien sondern zur Wohnung gehörten. Fahrten zwischen zwei Arbeitsstätten könnten nur dann angenommen werden, wenn keine der Arbeitsstätten dem privaten Wohnbereich zuzurechnen sei. Das sei im Hinblick auf die Büroräume in der Dienstwohnung nicht der Fall. Insoweit komme es auf eine rein formale Betrachtung nach dem äußeren Erscheinungsbild an.

Im Streitfall handele es sich folglich bei den Fahrten von der Dienstwohnung mit Büro zum Betriebssitz des Arbeitgebers um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, so dass nach § 8 EStG ein geldwerter Vorteil zu versteuern sei.

Erfolg hatte die Klage jedoch hinsichtlich der Höhe des anzusetzenden geldwerten Vorteils für die Nutzung des Dienstwagens. Die Richter urteilten, dass das Finanzamt fehlerhaft die pauschale Zuschlagsregelung des § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG angewandt habe. Denn es habe nicht berücksichtigt, dass der Kläger den Dienstwagen deutlich weniger als 15 mal im Monat und auch nur dann genutzt habe, wenn neben der Fahrt zum Betriebssitz des Arbeitgebers auch noch zusätzlich auswärtige Termine angestanden hätten. Damit liege aber hinsichtlich des Nutzungsumfangs eine erhebliche Abweichung von der gesetzlichen Typisierung vor. Anders als bei der privaten Nutzung eines Dienstwagens (sog. 1-Prozent-Regelung) sei es bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auch unerblich, dass die geführten Fahrtenbücher nur unvollständig vorgelegt worden seien. Der geldwerte Vorteil für die Nutzung des Dienstwagens sei im Streitfall durch eine Einzelbewertung der tatsächlich durchgeführten Fahrten vorzunehmen, wobei - wenn die tatsächlichen Fahrtkosten nicht belegt seien - entsprechend § 8 Abs. 2 Satz 5 EStG je Entfernungskilometer 0,002 Prozent des Listenpreises anzusetzen seien.

Schließlich habe das Finanzamt den geldwerten Vorteil für die unentgeltliche Überlassung eines Fahrers zutreffend erhöht. Zwar erscheine die Bemessung des Zuschlags anhand des Listenpreises des gefahrenen Fahrzeugs anstelle des Stundenlohns des Fahrers und der Fahrzeit bedenklich, jedoch sei die für den Kläger günstigere Verwaltungsregelung anzuwenden.

L.12 Bestimmung der Entfernung bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln

Leitsatz

Kein Ansatz einer anderen als der kürzesten Straßenverbindung bei Nutzung von auf eigener Trasse fahrenden öffentlichen Verkehrsmitteln

Finanzgericht Baden Württemberg Urteil vom 30.03.2009, 4K 5374/08

Begründung:

Entgegen der Auffassung der Kläger sind bei der Berechnung der Entfernungspauschale für die Aufwendungen des Klägers anlässlich seiner Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 EStG, hier in der im Streitjahr geltenden Fassung - a. F. -) lediglich 25 Entfernungskilometer arbeitstäglich in Ansatz zu bringen. Dies entspricht (auf volle Kilometer abgerundet) der Länge der kürzesten Straßenverbindung zwischen dem Wohnort des Klägers in A und dem Ort seines Arbeitsplatzes in B, die nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 4

Halbsatz 1 EStG a. F. (jetzt: § 9 Abs. 2 Satz 4 Halbsatz 1 EStG) für die Bestimmung der Entfernung maßgeblich ist.

Zwar kann nach Halbsatz 2 der genannten Norm eine andere als die kürzeste Straßenverbindung zugrunde gelegt werden, wenn diese offensichtlich verkehrsgünstiger ist und vom Arbeitnehmer regelmäßig für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte benutzt wird. Indessen gilt diese abweichende Bestimmung - anders als die Kläger meinen - nur in solchen Fällen, in denen der Steuerpflichtige eine längere Straßenverbindung gerade als solche nutzt und sich demzufolge auf eben dieser Straßenverbindung fortbewegt. Sie findet keine Anwendung auf Straßenverbindungen zwischen Orten, die der Arbeitnehmer anlässlich der Benutzung auf eigener Trasse fahrender öffentlicher Verkehrsmittel lediglich als Zwischenhaltepunkte berührt.

Dies legt bereits der Wortlaut der Vorschrift nahe. Er spricht von der Berücksichtigung einer anderen Straßenverbindung unter der Voraussetzung, dass „diese“ - gemeint ist: diese Straßenverbindung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - regelmäßig für den Weg des Arbeitnehmers zur Arbeit genutzt wird. Zur Verwendung einer solchen Straßenverbindung kommt es indessen erst gar nicht, wenn der Steuerpflichtige - wie im Streitfall der Kläger - zur Beförderung mit der S-Bahn ein Verkehrsmittel einsetzt, das sich schienengebunden auf eigener Trasse abseits der Straßenverbindung fortbewegt. Der Ansatz einer Schienenverbindung im Rahmen der Entfernungsermittlung jedoch ist nach dem Gesetz nicht möglich (gleicher Ansicht: Finanzgericht - FG - München, Urteil vom 28. Mai 2008 10 K 2680/07, nicht veröffentlicht).

Themenbereich: Arbeitslohn

L.13 Arbeitslohn bei Leistungen aus einer vom Arbeitgeber finanzierten Gruppenunfallversicherung

Leitsatz

Erhält ein Arbeitnehmer Leistungen aus einer durch Beiträge seines Arbeitgebers finanzierten Gruppenunfallversicherung, die ihm keinen eigenen unentziehbaren Rechtsanspruch einräumt, so führen im Zeitpunkt der Leistung die bis dahin entrichteten, auf den Versicherungsschutz des Arbeitnehmers entfallenden Beiträge, zu Arbeitslohn, begrenzt auf die dem Arbeitnehmer ausgezahlte Versicherungsleistung.

Der auf das Risiko beruflicher Unfälle entfallende Anteil der Beiträge führt als Werbungskostenersatz auch zu Werbungskosten des Arbeitnehmers, mit denen der entsprechende steuerpflichtige Arbeitslohn zu saldieren ist. Regelmäßig kann davon ausgegangen werden, dass die Beiträge jeweils hälftig auf das Risiko privater und beruflicher Unfälle entfallen.

BFH Urteil vom 11. Dezember 2008 VI R 9/05

Erläuterungen:

Mit Urteil vom 11. Dezember 2008 VI R 9/05 hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass ein Arbeitnehmer, der Leistungen aus einer durch Beiträge seines Arbeitgebers finanzierten Gruppenunfallversicherung ohne eigenen Rechtsanspruch erhält, im Zeitpunkt der Versicherungsleistung die bis dahin entrichteten, auf seinen Versicherungsschutz entfallenden Beiträge, begrenzt auf die ausbezahlte Versicherungsleistung, als Arbeitslohn zu versteuern hat. Ebenso entschied der BFH in fünf weiteren gleichgelagerten, nicht zur amtlichen Veröffentlichung vorgesehenen Fällen (VI R 20/05, VI R 19/06, VI R 24/06, VI R 66/06 und VI R 3/08).

Zukunftssicherungsleistungen, die der Arbeitgeber für seinen Arbeitnehmer an einen Versicherer erbringt, führen nach bisheriger Rechtsprechung des BFH nur dann im Zeitpunkt der Zahlung zu steuerpflichtigem Arbeitslohn, wenn dem Arbeitnehmer ein unentziehbarer Rechtsanspruch auf die Leistung zusteht. Nicht entschieden war bisher, ob und inwieweit Zukunftssicherungsleistungen des Arbeitgebers ohne eigenen Rechtsanspruch des Arbeitnehmers steuerlich zu behandeln sind.

Im Streitfall erhielt der Kläger nach einem schweren Unfall Leistungen von 300 000 DM aus der von seinem Arbeitgeber abgeschlossenen Gruppenunfallversicherung, gegen die ihm kein eigener unentziehbarer Rechtsanspruch zustand. Das Finanzamt behandelte diese Leistungen in voller Höhe als steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Der BFH war der Auffassung, dass der Arbeitgeber mit der Finanzierung des Versicherungsschutzes die entsprechenden Beiträge und nicht die bei Eintritt des Versicherungsfalles zu gewährenden Versicherungsleistungen zuwendet. Für den Zufluss von so verstandenem Arbeitslohn ist maßgeblich, wann und inwieweit der Arbeitnehmer über die in der Beitragsleistung zu seinen Gunsten liegende Zuwendung wirtschaftlich verfügen kann. Ohne eigenen Rechtsanspruch kann der Arbeitnehmer über den durch die Beitragsleistung erlangten Vorteil aber wirtschaftlich erst bei Eintritt des Versicherungsfalles und Erlangung von Versicherungsleistungen verfügen.

Da der Vorteil in den zugewendeten Beiträgen liegt, beschränkt sich der Zufluss von Arbeitslohn der Höhe nach auf die bis zur Auszahlung der Versicherungsleistung entrichteten Prämien für den verunglückten Arbeitnehmer. Allerdings führt der auf das Risiko beruflicher Unfälle entfallende Anteil der Beiträge als Werbungskostenersatz auch zu Werbungskosten des Arbeitnehmers, mit denen der entsprechende steuerpflichtige Arbeitslohn zu saldieren ist. Dabei ist nach Auffassung des BFH regelmäßig davon auszugehen, dass die Beiträge jeweils hälftig auf das Risiko privater und beruflicher Unfälle entfallen.

L.14. Zufluss des geldwerten Vorteils bei Aktienoptionsrechten

Leitsatz

Räumt der Arbeitgeber selbst handelbare Optionsrechte ein, gelangt der für den Zufluss von Arbeitslohn maßgebliche Vorteil in Gestalt eines Preisnachlasses auf gewährte Aktien erst aufgrund der Verwertung der Option in das wirtschaftliche Eigentum des Optionsnehmers (Arbeitnehmer).

BFH Urteil vom 20. November 2008 VI R 25/05

Erläuterung:

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 20. November 2008 VI R 25/05 entschieden, dass eine vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eingeräumte Aktienkaufoption nicht bereits den Zufluss eines geldwerten Vorteils bewirkt sondern erst der vergünstigte Erwerb von Aktien. Dies gilt unabhängig davon, ob das Optionsrecht handelbar oder nicht handelbar ist.

Im Streitfall nahm der Kläger als Arbeitnehmer an einem Aktienkaufoptionsprogramm seines Unternehmens teil. Er erhielt von seinem Arbeitgeber Aktienkaufoptionen, die ihn zum verbilligten Erwerb von Aktien berechtigten. Das Finanzamt ermittelte den Zufluss des geldwerten Vorteils im Zeitpunkt der Umwandlung des Optionsrechts in Aktien. Dagegen wollte der Kläger eine Besteuerung im Zeitpunkt der Einräumung des Optionsrechts erreichen.

Der BFH ging (in Übereinstimmung mit der Vorinstanz) vom Zufluss des geldwerten Vorteils erst im Zeitpunkt des vergünstigten Aktienerwerbs aus. Das Optionsrecht eröffne dem Arbeitnehmer nur die Chance, am wirtschaftlichen Erfolg des Unternehmens teilzunehmen. Erst durch die Umwandlung werde ein geldwerter Vorteil auch realisiert. Dies gelte gleichermaßen für handelbare wie für nicht handelbare Aktienoptionsrechte. Eine Besteuerung im Zeitpunkt der Einräumung des Rechts (Anfangsbesteuerung) komme nur in Betracht, wenn der Arbeitgeber sich Optionsrechte am Markt gegenüber einem Dritten verschaffe, denn dann habe sich der geldwerte Vorteil bereits bei Einräumung des Rechts realisiert. Dann stehe nämlich dem Arbeitnehmer mit der Einräumung des Rechts ein selbständiger Anspruch gegenüber einem Dritten zu. Maßgeblich für die Bewertung des geldwerten Vorteils sei allerdings nicht - wie von der Vorinstanz angenommen - der Kurswert der Aktie zum Zeitpunkt der Überlassung sondern der Wert der Aktie bei Einbuchung in das Depot.

L.15 Gelder aus dem Spielbanktronc sind keine steuerfreien Trinkgelder

Leitsatz

Aus dem Spielbanktronc finanzierte Zahlungen an die Arbeitnehmer der Spielbank sind keine steuerfreien Trinkgelder i.S. des § 3 Nr. 51 EStG.

Der Begriff des Trinkgelds, der auch § 3 Nr. 51 EStG zugrunde liegt, setzt grundsätzlich ein Mindestmaß an persönlicher Beziehung zwischen Trinkgeldgeber und Trinkgeldnehmer voraus.

Wenn der Arbeitgeber selbst Gelder tatsächlich und von Rechts wegen an- und einnehmen, verwalten und buchungstechnisch erfassen muss, sind dies keine dem Arbeitnehmer von Dritten gegebenen Trinkgelder i.S. des § 3 Nr. 51 EStG.

BFH Urteil vom 18. Dezember 2008 VI R 49/06

Erläuterungen:

Mit Urteil vom 18. Dezember 2008 VI R 49/06 hat der Bundesfinanzhof (BFH) seine Rechtsprechung zur Steuerfreiheit von Trinkgeldern fortentwickelt. Anlass war die Frage, ob aus dem Tronc-Aufkommen einer Spielbank an dort beschäftigte Arbeitnehmer ausbezahlte Gelder als Trinkgelder im Sinne des § 3 Nr. 51 des Einkommensteuergesetzes (EStG) steuerfrei sind. Der BFH hat dies verneint.

Im Streitfall war der Kläger bei der Spielbank Berlin als angestellter Kassierer (Croupier) im Bereich des Automatenspiels tätig. Er erhielt ein Festgehalt und darüber hinaus auf Grundlage des Tarifvertrags einen Anteil am Troncaufkommen in Höhe von rund 18.200,- €. Das Troncaufkommen resultiert daraus, dass Spielbankbesucher Trinkgeld in Form von Jetons in die zu diesem Zweck aufgestellten Behälter geben.

Der BFH stützte seine Entscheidung im Wesentlichen auf zwei Gründe. Zum einen fehlte es an der trinkgeldtypischen persönlichen Beziehung zwischen Arbeitnehmer und Spielbankbesucher, weil das Spielbankengesetz des Landes Berlin die Annahme eines Trinkgelds strikt untersagte und von Spielbankbesuchern dennoch geleistete Zuwendungen unmittelbar an den Arbeitgeber weitergeleitet werden müssen. Zum anderen hatte der Kläger die Gelder nicht unmittelbar vom Spielbankbesucher, sondern von seinem Arbeitgeber erhalten. Damit aber fehlte die Voraussetzung des § 3 Nr. 51 EStG, dass die Trinkgelder "vom Dritten" gegeben werden. Die ausbezahlten Gelder waren nicht "sein" Trinkgeld, sondern solche der Spielbank, seines Arbeitgebers. Hierin sah der BFH auch den Unterschied zu Trinkgeldzahlungen in eine gemeinsame Kasse z.B. beim Friseur- oder Gaststättengewerbe. Denn dort haben Arbeitnehmer entweder selbst Miteigentum am Inhalt der Trinkgeldkasse oder zumindest aber einen Anspruch auf Herausgabe des Trinkgelds gegen den Arbeitgeber. Die Frage, ob der verfassungsrechtliche Grundsatz der steuerlichen Belastungsgleichheit der seit 2004 betragsmäßig

unbegrenzten Steuerbefreiung für Trinkgelder Grenzen setzt, ließ der BFH im Streitfall dahinstehen.

L.16. Auszahlung eines Zeitwertguthabens als laufender Arbeitslohn

Leitsatz

Auch bei außerplanmäßiger Vorauszahlung (Arbeitgeberwechsel) des gesamten angesparten Zeitwertguthabens eines Arbeitnehmers liegt laufender Arbeitslohn vor. Somit kann die Auszahlung des Zeitwertguthabens keine Abfindung sein.

Wurde das Zeitwertguthaben während der Tätigkeit im Ausland angespart ist unabhängig vom Zeitpunkt der Auszahlung ggf. das Doppelbesteuerungsabkommen zu beachten.

Finanzgericht Köln, Urteil vom 11. September 2008 10 K 1133/05-rechtskräftig

L.17. Übernahme der Mitgliedsbeiträge zum Deutschen Anwaltverein durch den Arbeitgeber als Arbeitslohn

Leitsatz

Die Übernahme der Beiträge für die Mitgliedschaft einer angestellten Rechtsanwältin im Deutschen Anwaltverein führt zu Arbeitslohn, wenn der Arbeitgeber nicht im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse handelt.

BFH Urteil vom 12. Februar 2009 VI R 32/08

Begründung:

Nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG gehören u.a. Bezüge und Vorteile, die für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden, zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Dem Tatbestandsmerkmal "für" ist nach ständiger Rechtsprechung zu entnehmen, dass ein dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zugewendeter Vorteil Entlohnungscharakter für das Zurverfügungstellen der Arbeitskraft haben muss, um als Arbeitslohn angesehen zu werden. Dagegen sind solche Vorteile kein Arbeitslohn, die sich bei objektiver Würdigung aller Umstände nicht als Entlohnung, sondern lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzung erweisen.

Ein Vorteil wird dann aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse gewährt, wenn im Rahmen einer Gesamtwürdigung aus den Begleitumständen zu schließen ist, dass der jeweils verfolgte betriebliche Zweck im Vordergrund steht. In diesem Fall des "ganz überwiegend" eigenbetrieblichen Interesses kann ein damit einhergehendes eigenes Interesse des Arbeitnehmers, den betreffenden Vorteil zu erlangen, vernachlässigt werden. Die danach erforderliche Gesamtwürdigung hat 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 zu berücksichtigen.

Tritt das Interesse des Arbeitnehmers gegenüber dem des Arbeitgebers in den Hintergrund, kann eine Lohnzuwendung zu verneinen sein. Ist aber --neben dem eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers-- ein nicht unerhebliches Interesse des Arbeitnehmers gegeben, so liegt die Vorteilsgewährung nicht im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers und führt zur Lohnzuwendung.

Nach diesen Grundsätzen hat das FG eine Gesamtwürdigung vorgenommen. Es ist dabei zu dem Ergebnis gekommen, dass die Übernahme der Beiträge zum Deutschen Anwaltverein durch die Klägerin auch im eigenen Interesse der angestellten Rechtsanwältin erfolgt und deshalb Arbeitslohn anzunehmen sei.

L.18. Nachwuchsförderpreis als Arbeitslohn

Leitsatz

Der einem Arbeitnehmer von einem Dritten verliehene Nachwuchsförderpreis führt zu Arbeitslohn, wenn die Preisverleihung nicht vor allem eine Ehrung der Persönlichkeit des Preisträgers darstellt, sondern wirtschaftlich den Charakter eines leistungsbezogenen Entgelts hat.

BFH Urteil vom 23. April 2009 VI R 39/08

Erläuterung:

Mit Urteil vom 23. April 2009 VI R 39/08 hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass auch ein dem Arbeitnehmer verliehener Nachwuchsförderpreis zu Arbeitslohn führt, wenn der Preis für die fachlichen Leistungen und nicht für die Persönlichkeit des Arbeitnehmers vergeben worden ist.

Im Streitfall war der Kläger als angestellter Marktleiter eines Lebensmitteleinzelhandels tätig. Ein Verband, dem mittelbar auch der Arbeitgeber des Klägers angehörte, verlieh dem Kläger im Streitjahr (2000) einen mit 10 000 DM dotierten Nachwuchsförderpreis in der Kategorie Marktleiter. Die Würdigung des Finanzgerichts, dass es sich hierbei um Arbeitslohn handele, wurde vom BFH nicht beanstandet.

Der BFH war der Auffassung, dass auch ein von einem Dritten einem Arbeitnehmer verliehener Preis zu Arbeitslohn führen könne, wenn sich die Zuwendung als Frucht der Arbeit darstelle und im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis stehe. Dies sei der Fall, wenn der Preis wirtschaftlich den Charakter eines leistungsbezogenen Entgelts habe. Nicht durch das Dienstverhältnis veranlasst seien hingegen Preise, die für das Lebenswerk oder das Gesamtschaffen verliehen werden. Ob einer Preisverleihung ein wirtschaftlicher Leistungsaustausch zugrunde liege, sei aufgrund einer Würdigung aller wesentlichen Umstände des Einzelfalles zu entscheiden. Dies obliege in erster Linie der tatrichterlichen Würdigung durch das Finanzgericht.

L.19. Keine Steuerfreiheit von Zuschlägen für tatsächlich nicht geleistete Sonntagsarbeit, Feiertagsarbeit und Nachtarbeit

Leitsatz

Zuschläge für tatsächlich nicht geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit, die in dem nach § 11 MuSchG gezahlten Mutterschutzlohn enthalten sind, sind nicht nach § 3b EStG steuerfrei (Bestätigung der Rechtsprechung).

§ 3b EStG führt auch nicht mittelbar zu einer Diskriminierung von Frauen und begegnet deshalb keinen verfassungs- oder europarechtlichen Bedenken.

BFH Beschluss vom 27. Mai 2009 VI B 69/08

Begründung:

Nach § 3b EStG sind neben dem Grundlohn gewährte Zuschläge nur dann steuerfrei, wenn sie für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt worden sind. Durch die Steuerfreiheit soll dem Arbeitnehmer ein finanzieller Ausgleich für die besonderen Erschwernisse und Belastungen gewährt werden, die mit dieser Arbeit verbunden sind.

Neben dem eindeutigen, mit dem Gesetzeszweck übereinstimmenden Wortlaut des § 3b EStG ist auch dessen Ausnahmecharakter ein Grund dafür, dass der BFH eine über den Wortlaut hinausgehende Auslegung der Vorschrift stets abgelehnt hat. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH tritt die Steuerfreiheit nur ein, wenn Zahlungen für tatsächlich geleistete Arbeit zu den bezeichneten begünstigten Zeiten erfolgen.

Deshalb hat sich der BFH durch den Wortlaut des § 3b EStG auch daran gehindert gesehen, die einer werdenden Mutter nach § 11 MuSchG vom Arbeitgeber gezahlten Zuschläge als für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt anzusehen, obwohl die Steuerpflichtige Arbeiten der vorgenannten Art tatsächlich nicht geleistet hat.

L.20. Umlagezahlungen an Zusatzversorgungseinrichtung als Arbeitslohn

Leitsatz

Umlagezahlungen des Arbeitgebers an die VBL, die dem Arbeitnehmer einen unmittelbaren und unentziehbaren Rechtsanspruch gegen die VBL verschaffen, führen im Zeitpunkt ihrer Zahlung zu Arbeitslohn.

Für den Arbeitslohncharakter von Zukunftssicherungsleistungen kommt es grundsätzlich nicht darauf an, ob der Versicherungsfall bei dem begünstigten Arbeitnehmer überhaupt eintritt und welche Leistungen dieser letztlich erhält.

Als Arbeitslohn anzusehende Umlagezahlungen des Arbeitgebers an die VBL sind weder nach § 3 Nr. 62 EStG noch nach § 3 Nr. 63 EStG steuerfrei.

BFH Urteil vom 7. Mai 2009 VI R 8/07

Erläuterungen

Mit Urteil vom 7. Mai 2009 VI R 8/07 hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass Umlagezahlungen des Arbeitgebers an die Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL), die dem Arbeitnehmer einen unmittelbaren und unentziehbaren Rechtsanspruch auf Zusatzversorgung gegen die VBL verschaffen, im Zeitpunkt ihrer Zahlung zu Arbeitslohn führen.

Im Streitfall hatte ein Arbeitgeber vor dem Finanzgericht erfolgreich geltend gemacht, seine Umlagezahlungen an die VBL seien mangels Bereicherung des Arbeitnehmers nicht der Lohnsteuer zu unterwerfen, weil die Werthaltigkeit der Versorgungsanwartschaft zum Zeitpunkt der Umlagezahlungen unbestimmt sei, die Zahlungen keinen Einfluss auf die Höhe der Leistungszusage hätten und sie allein dazu dienten, die Auszahlungen an die gegenwärtigen Versorgungsempfänger zu finanzieren. Der BFH war jedoch der Auffassung, dass es für den Arbeitslohncharakter von Zukunftssicherungsleistungen grundsätzlich nicht darauf ankomme, ob der Versicherungsfall bei dem begünstigten Arbeitnehmer überhaupt eintritt und welche Leistungen dieser letztlich erhält. Für die Annahme von Arbeitslohn genüge es, dass eine zunächst als Anwartschaftsrecht auf künftige Versorgung ausgestaltete Rechtsposition des Arbeitnehmers jedenfalls bei planmäßigem Versicherungsverlauf zu einem Anspruch auf Versorgung führt.

L.21. Auszahlung eines Versorgungsguthabens aufgrund einer Direktzusage als Arbeitslohn

Leitsatz

Die Auszahlung eines Versorgungsguthabens, das nach Ausscheiden des Arbeitgebers aus der VBL aufgrund einer Direktzusage des Arbeitgebers zur Sicherung der zugesagten Gesamtversorgung gebildet worden ist, führt neben zuvor lohnversteuerten Umlagezahlungen an die VBL zu Arbeitslohn.

BFH Urteil vom 7. Mai 2009 VI R 16/07

Erläuterungen

Ausgehend von diesen Rechtsgrundsätzen hat der BFH zudem mit Urteilen vom 7. Mai 2009 VI R 16/07, VI R 5/08 und VI R 37/08 dazu Stellung genommen, welche einkommensteuerrechtlichen Folgen beim Arbeitnehmer das Ausscheiden seines Arbeitgebers aus der VBL hat.

Dem Verfahren VI R 16/07 lag zugrunde, dass ein nach Ausscheiden des Arbeitgebers aus der VBL dort beitragsfrei weiter versicherter Arbeitnehmer statt einer Versorgungsrente eine niedrigere Versicherungsrente erhielt. Aufgrund einer Direktzusage bildete der Arbeitgeber zur Sicherung der zugesagten Gesamtversorgung ein Versorgungsguthaben, das er an den in Ruhestand getretenen Arbeitnehmer auszahlte.

Der BFH sah in der vom Finanzamt nach § 34 des Einkommensteuergesetzes tarifbegünstigt besteuerten Einmalzahlung zusätzlichen Arbeitslohn. Bei einem außerplanmäßigen Wechsel des Durchführungswegs der Altersversorgung komme keine Verrechnung von bereits als Arbeitslohn behandelten Umlagezahlungen mit vom Arbeitnehmer später erlangten Vorteilen in Betracht.

L.22 Niedrigerer Anspruch auf Versicherungsrente führt nicht zu Rückzahlung von Arbeitslohn

Leitsatz

Fällt ein Arbeitnehmer nach Ausscheiden des Arbeitgebers aus der VBL bei Eintritt des Versicherungsfalles von einem Anspruch auf Versorgungsrente auf einen niedrigeren Anspruch auf Versicherungsrente zurück, so führt dies nicht zur Rückzahlung von Arbeitslohn.

Verspricht der Arbeitgeber nach seinem Ausscheiden aus der VBL dem Arbeitnehmer im Wege einer Ruhegeldordnung eine vergleichbare Zusatzversorgung unter Anrechnung von Versicherungsleistungen der VBL, so berührt dies nicht die vorgelagerte Besteuerung früherer Umlagezahlungen an die VBL als Arbeitslohn.

BFH Urteil vom 7. Mai 2009 VI R 37/08

Erläuterungen:

In den Verfahren VI R 5/08 und VI R 37/08 hatte der BFH darüber zu entscheiden, ob nach dem Ausscheiden des Arbeitgebers aus der VBL eine Rückzahlung von Arbeitslohn vorliegt, wenn der Arbeitnehmer wegen Nichterfüllung der Wartezeit einen Versorgungsanspruch gegenüber der VBL nicht mehr verdienen kann oder wenn der fortan beitragsfrei bei der VBL versicherte Arbeitnehmer von einem Anspruch auf Versorgungsrente auf einen niedrigeren Anspruch auf Versicherungsrente zurückfällt. Nach Ansicht des BFH führt der Umstand, dass sich Beiträge zur Finanzierung des Versicherungsschutzes des Arbeitnehmers nach Abweichungen vom planmäßigen Versicherungsverlauf nachträglich ganz oder teilweise nicht (mehr) als werthaltig erweisen, nicht zu negativen Einnahmen oder zu Aufwendungen des Versicherten.

L.23. Keine Jahreswagenbesteuerung allein auf Grundlage der unverbindlichen Preisempfehlung des Automobilherstellers

Leitsatz

Die unverbindliche Preisempfehlung eines Automobilherstellers ist jedenfalls seit dem Jahr 2003 keine geeignete Grundlage, den lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteil eines Personalrabatts für sog. Jahreswagen zu bewerten.

BFH Urteil vom 17. Juni 2009 VI R 18/07

Erläuterungen:

Der Bundesfinanzhof (BFH) entschied mit Urteil vom 17. Juni 2009, dass die in den unverbindlichen Preisempfehlungen der Automobilhersteller angegebenen Verkaufspreise nicht stets geeignet seien, die von Arbeitnehmern zu versteuernden Vorteile aus einem Jahreswagenrabatt zu bestimmen.

Zum Arbeitslohn gehören auch Vorteile, die Arbeitnehmern daraus entstehen, dass ihnen ihre Arbeitgeber Waren z.B. "Jahreswagen" aufgrund des Dienstverhältnisses verbilligt überlassen. Ob ein solcher Vorteil vorliegt, bestimmt sich nach dem Endpreis, zu dem das Fahrzeug fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr angeboten wird (§ 8 Abs. 3 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes EStG), dem "Angebotspreis". Das ist der grundsätzlich unabhängig von Rabattgewährungen nach der Preisangabenverordnung ausgewiesene Preis, sofern nicht nach den Gepflogenheiten im allgemeinen Geschäftsverkehr tatsächlich ein niedrigerer Preis gefordert wird.

Im Streitfall hatte der Kläger als Arbeitnehmer eines Automobilherstellers im Jahr 2003 von seinem Arbeitgeber ein Neufahrzeug mit einem ausgewiesenen Listenpreis (unverbindliche Preisempfehlung) von 17.917 € zu einem Kaufpreis von 15.032 € erworben. Das Finanzamt und auch das vorinstanzlich befassende Finanzgericht (FG) setzten den zu versteuernden Arbeitgeberabatt auf Grundlage dieser unverbindlichen Preisempfehlung an.

Nachdem das FG aber bereits festgestellt hatte, dass ein Autohaus schon ohne Preis- und Vertragsverhandlungen auf die unverbindliche Preisempfehlung einen Rabatt von 8 % gewährte, entschied der BFH, dass die unverbindliche Preisempfehlung des Kraftfahrzeugherstellers den Angebotspreis nicht zutreffend wiedergibt. Angebotener Endpreis i.S. des § 8 Abs. 3 EStG könne im Streitfall höchstens der um 8 % ermäßigte Preis sein, weil zu diesem Preis das Fahrzeug im allgemeinen Geschäftsverkehr angeboten worden sei. Damit ergab sich nach Berücksichtigung der weiteren gesetzlichen Abschläge und Freibeträge für Jahreswagen kein lohnsteuerrechtlich erheblicher Vorteil mehr. Ergänzend verwies der BFH noch darauf, dass dem Einwand, der tatsächliche Angebotspreis für die Ware, auf die der Arbeitgeber einen Rabatt gewährte, sei niedriger als der Listenpreis, nachzugehen und nicht ohne weiteres der Listenpreis als Endpreis anzusetzen sei.

L.24. Zu Unrecht angemeldete und abgeführte Lohnsteuerbeträge als Arbeitslohn

Leitsatz

Die vom Arbeitgeber zu Unrecht angemeldeten und an das FA abgeführten Lohnsteuerbeträge sind als Arbeitslohn beim Arbeitnehmer jedenfalls dann steuerlich zu erfassen, wenn der Lohnsteuerabzug nach § 41c Abs. 3 EStG nicht mehr geändert werden kann.

BFH Urteil vom 17. Juni 2009 VI R 46/07

Begründung

Die hiernach vorgesehene Anrechnung eines vom Arbeitgeber abgeführten Lohnsteuerbetrags hängt nicht davon ab, ob die Lohnsteuer tatsächlich geschuldet wurde und der Arbeitgeber zur Abführung verpflichtet war. Vielmehr steht ein etwaiger Erstattungsanspruch in aller Regel auch dann dem Arbeitnehmer und nicht dem Arbeitgeber zu, wenn die Lohnsteuer zu Unrecht einbehalten und abgeführt worden ist.

Dem entspricht § 37 Abs. 2 Satz 1 AO, wonach demjenigen ein Anspruch auf Rückzahlung eines zu Unrecht geleisteten Betrags zusteht, für dessen Rechnung die betreffende Leistung erfolgt ist. Denn auch dann, wenn der Arbeitgeber eine nicht geschuldete Lohnsteuer abführt, leistet er sowohl aus seiner eigenen Sicht als auch aus derjenigen der Finanzbehörde für Rechnung des Arbeitnehmers; die Zahlung stellt sich also in dieser Situation für den Leistenden wie für den Empfänger als Leistung des Arbeitnehmers dar. Deshalb ist die nicht geschuldete und mithin zu Unrecht an das Finanzamt A abgeführte Lohnsteuer nur auf die Einkommensteuer des Arbeitnehmers anzurechnen, nicht aber --wie vom FA vertreten-- dem Arbeitgeber zu erstatten.

Themenbereich: Werbungskosten

L.25. Bewirtungskosten Bereichsleiter

Leitsatz

Bewirtungskosten eines Bereichsleiters für die Jahresabschlussfeier seiner Abteilung sind steuerlich als Werbungskosten abzugsfähig

Finanzgericht Rheinland Pfalz Urteil vom 19. Februar 2009 (Az.: 5 K 1666/08)

Sachverhalt:

Im Streitfall hatte der Kläger beim Finanzamt (FA) in seiner Steuerklärung 2006 mit dem Hinweis „Jahresabschlussveranstaltung mit eigener Abteilung“ die Berücksichtigung von rd. 260.- € bei seinen WK geltend gemacht und hinzugefügt, dass es sich nicht um ein „persönliches Ereignis“ handle, bei den Teilnehmern habe es sich ausschließlich um Firmenangehörige seiner Abteilung gehandelt. Dieses Begehren wurde vom FA mit der Begründung abgelehnt, dass aus der Rechnung nicht die Namen und die Anschriften der bewirteten Personen hervorgingen, ebenso fehlten Angaben zum Anlass der Bewirtung. Darauf hin legte der Kläger Einspruch ein, die betreffende Originalrechnung wurde ihm auf seine Bitte zurückgegeben und nach Vornahme der entsprechenden Ergänzungen erneut beim FA eingereicht.

Begründung:

Die dagegen angestrebte Klage war jedoch vollumfänglich erfolgreich. Das FG Rheinland-Pfalz führte u.a. aus, ein gewichtiges Indiz für die berufliche Veranlassung sei der Anlass der Feier.

Die Arbeitgeberin des Klägers habe sinngemäß erklärt, dass die Durchführung der Jahresabschlussveranstaltungen im gesamten Unternehmen auf die Abteilungs- bzw. Bereichsleiter „abgewälzt“ werde. Bei den Gästen habe es sich ausschließlich um Kollegen, bzw. Mitarbeiter des Klägers gehandelt. Der Umstand, dass der Kläger einen Tag später Geburtstag gehabt habe, spreche nicht für eine private Veranlassung, da der Kläger die Veranstaltung schon vor Mitternacht verlassen habe. Ein weiteres Indiz für die berufliche Veranlassung sah das FG Rheinland-Pfalz darin, dass der Kläger auch variable, von der beruflichen Leistung abhängige, Bezüge erhalten habe. Ob eine Bewirtung ausdrücklich als Belohnung für diejenigen Mitarbeiter in Aussicht gestellt werde, die sich nachweisbar durch besondere Leistungen ausgezeichnet hätten, sei nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) dabei nicht entscheidend. Trotz der vom FA beanstandeten Mängel der Aufzeichnungen seien die Bewirtungskosten in voller Höhe abzugsfähig, da die entsprechende Abzugsbeschränkung im Einkommensteuergesetz bei fehlenden Nachweisen nach der Rechtsprechung des BFH nicht greife, wenn ein Arbeitnehmer aus beruflichem Anlass Aufwendungen für die Bewirtung von Arbeitskollegen trage.

Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig, die Revision wurde nicht zugelassen.

L.26. Die neue Arbeitszimmerregelung soll teilweise nicht verfassungsgemäß sein

Leitsatz

Es soll eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts darüber eingeholt werden, ob durch die im Steueränderungsgesetz 2007 getroffene Regelung, insoweit gegen den Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG) verstößt, als der Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer auch dann nicht mehr möglich ist, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Finanzgericht Münster Beschluß vom 08.05.2009, 1 K 2872/08 E

Begründung:

Die Neuregelung zum häuslichen Arbeitszimmer gilt seit 2007 und besagt, dass ein häusliches Arbeitszimmer nur abzugsfähig ist, wenn es den Mittelpunkt des Berufslebens darstellt. Dadurch werden eine Reihe von Arbeitnehmern nach Auffassung des Gerichts benachteiligt. Sie konnten bis 2006 ihr Arbeitszimmer von der Steuer absetzen, weil ihnen ihr Arbeitgeber keinen eigenen Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt hat. Dieses Arbeitszimmer war bis zu 1250 Euro als Werbungskosten abzugsfähig.

Im aktuellen Fall hatte ein Lehrer am Finanzgericht in Münster geklagt (Az.: 1 K 2872/08 E) und einen Teilerfolg erzielt, denn der zuständige Senat setzte das Verfahren aus und gab die Frage an das Bundesverfassungsgericht weiter.

Die Münsteraner Richter beurteilten die Neuregelung als teilweise verfassungswidrig, weil sie gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz verstößt. Es entspreche nicht der Verfassung, dass die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer nicht berücksichtigt werden, obwohl im Falle des Lehrers für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Dadurch entstehe ein Nachteil gegenüber anderen Arbeitnehmern, die ein Arbeitszimmer außerhalb des Hauses nutzen oder gegenüber Arbeitnehmern, die ihren beruflichen Mittelpunkt zu Hause haben.

Entgegen der Entscheidung der Finanzgerichte in Rheinland-Pfalz und Berlin-Brandenburg hatten die Richter in Münster die Verfassungsmäßigkeit bezweifelt.

L.27. Die neue Arbeitszimmerregelung ist verfassungsgemäß

Leitsatz

Die Neuregelung des Einkommensteuergesetz 2007 zur Behandlung von Aufwendungen für Arbeitszimmer ist nicht verfassungswidrig
Finanzgericht Rheinland Pfalz Urteil vom 17. Februar 2009 (Aktenzeichen 3 K 1132/07)

Sachverhalt:

Die Kläger sind beide Lehrer und nutzen in ihrem Einfamilienhaus jeweils ein Arbeitszimmer. In den Vorjahren hatte das Finanzamt (FA-)die von den Klägern insoweit geltend gemachten Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt.

Im Jahre 2006 beantragten die Kläger bei dem FA für das Jahr 2007 jeweils einen Freibetrag für ein häusliches AZ in Höhe von je 1.250.- € auf der Lohnsteuerkarte einzutragen. Das wurde mit der Begründung abgelehnt, dass nach dem Steueränderungsgesetz 2007 ab dem Veranlagungszeitraum 2007 eine Abzugsfähigkeit nur gegeben sei, wenn das AZ den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung darstelle. Diese Voraussetzungen seien bei den Klägern aufgrund ihrer Tätigkeit in der Schule nicht erfüllt. Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs – BFH – stelle das häusliche AZ eines vollzeitbeschäftigten Lehrers an einer Schule nicht den Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen Tätigkeit dar.

Begründung:

Die Klage hatte allerdings keinen Erfolg. Das FG Rheinland-Pfalz führte u.a. aus, dass die Nichteintragung eines Freibetrages für ein AZ in Höhe von jeweils 1.250.- € auf den Lohnsteuerkarten 2007 nicht rechtswidrig gewesen sei. Nach der gesetzlichen Neuregelung seien Aufwendungen für ein häusliches AZ nur noch dann berücksichtigungsfähig, wenn das AZ den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bilde. Das FG folge der ständigen Rechtsprechung des BFH, wonach das häusliche AZ eines in Vollzeit beschäftigten Lehrers in aller Regel nicht den Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstelle.

Es bestünden zwar gewisse Zweifel, ob das Steueränderungsgesetz 2007 mit dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Grundgesetz vereinbar sei.

Nach Ansicht des FG Rheinland-Pfalz hält sich die entsprechende Gesetzesänderung gerade noch im Rahmen des dem Gesetzgeber eröffneten Gestaltungsspielraums, denn im Bereich des Steuerrechts habe der Gesetzgeber bei der Auswahl des Steuergegenstandes und bei der Bestimmung des Steuersatzes einen weit reichenden Entscheidungsspielraum. Hinsichtlich der Befugnis des Gesetzgebers zur Vereinfachung und Typisierung sei zu sehen, dass jede gesetzliche Regelung verallgemeinern müsse. Bei der Ordnung von Massenerscheinungen sei der Gesetzgeber berechtigt, die Vielzahl der Einzelfälle in dem Gesamtbild zu erfassen, das nach den ihm vorliegenden Erfahrungen die regelungsbedürftigen Sachverhalte zutreffend wiedergebe. Auf dieser Grundlage dürfe er typisierende pauschalierende Regelungen treffen, ohne allein schon wegen der damit unvermeidlich verbundenen Härten gegen den allgemeinen Gleichheitssatz zu verstoßen. Die Neuregelung werde den verfassungsrechtlichen Anforderungen gerade noch gerecht.

Die Norm weiche zwar von dem nach dem Nettoprinzip maßgeblichen Veranlassungsprinzip ab. Verfassungsrechtlich hinreichende sachliche Gründe für diese Abweichung ergäben sich aber aus den gesetzgeberischen Typisierungsbefugnissen unter dem Aspekt gemischt veranlasster Aufwendungen. Zwar seien Lehrer arbeits- oder dienstrechtlich verpflichtet, ihren Unterricht vor- und nachzubereiten, wobei es sich dabei um Tätigkeiten handele, die ein Lehrer im häuslichen Bereich verrichten müsse, wenn ihm in der Schule kein entsprechender Raum zur Verfügung stehe. Dafür lasse sich aber für den Regelfall nicht ohne Weiteres der Schluss ziehen, dass hierfür zwangsläufig pflichtbestimmte Aufwendungen für ein vom privaten Bereich getrenntes AZ anfallen würden, weil die Tätigkeiten ausschließlich nur in einem solchen Raum ausgeübt werden könnten. Sie könnten vielmehr auch in sonstigen Räumen oder einer „Arbeitsecke“ verrichtet werden. Andererseits führe ein zusätzlicher Raum eines AZ insgesamt zu einer Steigerung der Wohnqualität, die hierfür getätigten Aufwendungen stellten – anders als etwa die Fahrten zur Arbeitsstätte – keine unausweichlichen Ausgaben dar. Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig, die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

Dieses Urteil widerspricht der Auffassung des FG Münster vom 08.05.2009

L.27a. Ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots für häusliche Arbeitszimmer

Leitsatz

Es ist ernstlich zweifelhaft, ob das ab Veranlagungszeitraum 2007 geltende Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG betreffend Aufwendungen (hier: eines Lehrers, dem kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht) für ein häusliches Arbeitszimmer, mit Ausnahme der Fälle, in denen das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, verfassungsgemäß ist.

BFH Beschluss vom 25. August 2009 VI B 69/09

Erläuterungen:

Mit Beschluss vom 25. August 2009 VI B 69/09 hat der Bundesfinanzhof (BFH) ernsthafte Zweifel daran geäußert, ob das ab 2007 geltende Verbot, Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten abzuziehen, wenn das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, verfassungsgemäß ist. Im entschiedenen Fall ging es um ein Arbeitszimmer von Lehrern, denen kein anderer Arbeitsplatz als das häusliche Arbeitszimmer zur Verfügung steht.

Seit dem Veranlagungszeitraum 2007 sind Aufwendungen für ein beruflich/betrieblich genutztes häusliches Arbeitszimmer nur noch steuerlich abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen bildet (§ 9 Abs. 5 Satz 1 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b des Einkommensteuergesetzes --EStG--). Arbeitszimmerkosten von Lehrern, bei denen der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit regelmäßig in der Schule liegt, sind nach dieser Regelung grundsätzlich nicht mehr als Werbungskosten abzugsfähig. Gleichwohl hat der BFH nun in einem vorläufigen Rechtsschutzverfahren --ohne Präjudiz für die Hauptsache-- mit Beschluss vom 25. August 2009 entschieden, dass bei einem Lehrer, dem kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten im Lohnsteuerermäßigungsverfahren zu berücksichtigen sind.

Es bestünden ernsthafte Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Neuregelung, da die Frage, ob § 9 Abs. 5 Satz 1 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG verfassungsmäßig ist, in der Literatur kontrovers diskutiert wurde und zu unterschiedlichen Entscheidungen der Finanzgerichte geführt habe. Der BFH hat deshalb die Interessen des Antragstellers und des von Steuereinnahmen abhängigen Gemeinwesens gegeneinander abgewogen. Dabei ist er zu dem Ergebnis gelangt, dass jedenfalls im Streitfall dem Interesse des Steuerpflichtigen an einem --möglicherweise nur vorläufigen--Werbungskostenabzug ein überwiegendes öffentliches Interesse, insbesondere das Interesse an einer geordneten Haushaltsführung, nicht entgegensteht. Zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der Neuregelung selbst hat sich der BFH nicht geäußert. Diese Fragestellung bleibt dem Hauptsacheverfahren vorbehalten.

L.28. Unbeschränkter Abzug von Aufwendungen für beruflich genutzte Räume, die nicht dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers entsprechen

Leitsatz

Ein Raum ist als häusliches Arbeitszimmer von anderen beruflich genutzten Zimmern im häuslichen Bereich abzugrenzen.

Räumlichkeiten, die ihrer Ausstattung und Funktion nach nicht einem Büro entsprechen, sind auch dann nicht dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers zuzuordnen, wenn sie ihrer Lage nach mit dem Wohnraum des Steuerpflichtigen verbunden und so in dessen häusliche Sphäre eingebunden sind.

Ist eine Zuordnung zum Typus des häuslichen Arbeitszimmers nicht möglich, sind die durch die berufliche Nutzung veranlassten Aufwendungen grundsätzlich unbeschränkt als Werbungskosten gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG abziehbar.

BFH Urteil vom 26. März 2009 VI R 15/07

Erläuterungen:

Nutzt ein Arbeitnehmer Räume zu beruflichen Zwecken, die nicht dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers zugeordnet werden können, sind die durch die berufliche Nutzung veranlassten Aufwendungen grundsätzlich uneingeschränkt als Werbungskosten gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) abziehbar, so hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 26. März 2009 VI R 15/07 entschieden.

Nach § 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG kann ein Arbeitnehmer Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer grundsätzlich nicht als Werbungskosten abziehen. Ein uneingeschränkter Abzug ist nach Satz 3 der Vorschrift in der bis 2006 geltenden Fassung nur zulässig, wenn das Arbeitszimmer der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Häusliches Arbeitszimmer ist das häusliche Büro, d.h. ein Arbeitsraum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre eingebunden und vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher und verwaltungstechnischer Arbeiten dient. Begehrt der Arbeitnehmer den Werbungskostenabzug für mehrere in seine häusliche Sphäre eingebundene Räume, ist die Qualifizierung als häusliches Arbeitszimmer für jeden Raum gesondert vorzunehmen, es sei denn, die Räume bilden eine funktionale Einheit.

Im Streitfall gab der Kläger an, die im Erdgeschoss seines Zweifamilienhauses gelegene 70 qm große Wohnung ausschließlich für berufliche Zwecke zu nutzen. Das Finanzgericht kam zu dem Ergebnis, dass nur zwei Räume ihrer Ausstattung und Funktion nach einem Büro entsprächen. Die übrigen Räume seien nicht büromäßig ausgestattet mit der Folge, dass allein deshalb ein Werbungskostenabzug ausscheide. Der BFH folgte dieser Auffassung nicht und hob die Vorentscheidung auf.

L.29. Werbungskosten eines Referendars für Ausbildungsstation in den USA sind nur anteilig abziehbar

Leitsatz

Aufwendungen eines Referendars für eine Ausbildungsstation in den USA sind nur im Hinblick auf den Anteil, der auf den hierfür bezogenen inländischen Arbeitslohn entfällt, als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen, wenn von der Ausbildungsstation eine steuerfreie Tätigkeitsvergütung gezahlt wird (Art. 23 Abs. 2 Satz 1 Buchst. a DBA-USA 1989).

Die steuerfreie Tätigkeitsvergütung ist nach Abzug des hierauf entfallenden Anteils der Aufwendungen im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu erfassen.

BFH Urteil vom 11. Februar 2009 I R 25/08

Themenbereich: Reisekosten / Doppelte Haushaltsführung

L.30. Private Veranlassung bei doppelter Haushaltsführung

Leitsatz

Jede Begründung einer doppelten Haushaltsführung ist auf ihre berufliche oder private Veranlassung zu überprüfen. Insbesondere dann, wenn sich der Steuerpflichtige aus privaten Gründen dazu entschlossen hat, die übliche einheitliche Haushaltsführung auf zwei Haushalte aufzuspalten.

Finanzgericht München Urteil vom 22. Oktober 2008 1 K 4247/06 rechtskräftig EFG 2009 S. 240 ff.

L.31. Rechtsprechungsänderung bei doppelter Haushaltsführung in sog. Wegverlegungsfällen

Leitsatz

Eine beruflich begründete doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn aus beruflicher Veranlassung in einer Wohnung am Beschäftigungsort ein zweiter (doppelter) Haushalt zum Hausstand des Steuerpflichtigen hinzutritt. Der Haushalt in der Wohnung am Beschäftigungsort ist beruflich veranlasst, wenn ihn der Steuerpflichtige nutzt, um seinen Arbeitsplatz von dort aus erreichen zu können.

Eine aus beruflichem Anlass begründete doppelte Haushaltsführung kann auch dann vorliegen, wenn ein Steuerpflichtiger seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und er darauf in einer Wohnung am Beschäftigungsort einen Zweithaushalt begründet, um von dort seiner bisherigen Beschäftigung weiter nachgehen zu können (Änderung der Rechtsprechung).

BFH Urteil vom 5. März 2009 VI R 23/07

Erläuterungen:

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit zwei Urteilen vom 5. März 2009 (VI R 23/07, VI R 58/06) seine Rechtsprechung zur doppelten Haushaltsführung nach Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort geändert. Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) gehören zu den Werbungskosten auch notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen. Bisher verneinte die Rechtsprechung die berufliche Veranlassung einer doppelten Haushaltsführung, wenn der Steuerpflichtige die Familienwohnung aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt hatte und dann von einer Zweitwohnung am Beschäftigungsort seiner bisherigen Beschäftigung weiter nachging.

Nach neuer Rechtsprechung des BFH schließt nun eine solche Wegverlegung des Haupthausstands aus privaten Gründen eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung nicht aus. Eine beruflich begründete doppelte Haushaltsführung setzt voraus, dass aus beruflicher Veranlassung am Beschäftigungsort ein zweiter (doppelter) Haushalt zum Hausstand des Steuerpflichtigen hinzutritt. Beruflich veranlasst ist der Haushalt dann, wenn ihn der Steuerpflichtige nutzt, um seinen Arbeitsplatz von dort aus erreichen zu können. Wird ein solcher beruflich veranlasster Zweithaushalt am Beschäftigungsort eingerichtet, so wird damit auch die doppelte Haushaltsführung selbst aus beruflichem Anlass begründet. Dies gilt selbst dann, wenn der Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und dann die bereits vorhandene oder eine neu eingerichtete Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen als Zweithaushalt genutzt wird. Denn der (beibehaltene) Haushalt am Beschäftigungsort wird nun aus beruflichen Motiven unterhalten.

In dem vom BFH entschiedenen Streitfall VI R 58/06 waren der Ehemann in M und seine mit ihm zusammen veranlagte Ehefrau in A jeweils nichtselbständig tätig. In A war zunächst auch der Familienwohnsitz der Eheleute, der nach der Geburt des ersten Kindes unter Aufgabe der Wohnung in A im November 2000 zunächst nach M und im August 2001 wieder zurück nach A verlegt wurde. Der Ehemann wohnte nach dem Rückumzug in M zunächst im Hotel und mietete ab September 2002 in M eine Zweitwohnung an. Er machte Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung am Beschäftigungsort in M geltend. Auch in dem weiteren Verfahren VI R 23/07 hatte der ledige Kläger seinen Hauptwohnsitz vom Arbeitsort wegverlegt, die bisherige Wohnung am Beschäftigungsort beibehalten und die Aufwendungen dafür als Kosten einer doppelten Haushaltsführung angesetzt. In beiden Fällen lehnten dies die Finanzämter und auch die Vorinstanzen auf Grundlage der früheren Rechtsprechung des BFH ab.

Der BFH hob die Vorentscheidungen auf und entschied, dass die Berücksichtigung der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung nicht schon deshalb ausscheide, weil der Hausstand jeweils vom Beschäftigungsort wegverlegt worden sei; unerheblich sei auch, ob noch ein enger Zusammenhang zwischen der Wegverlegung des Hausstandes vom Beschäftigungsort und der (Neu-)Begründung des zweiten Haushalts am Beschäftigungsort bestehe oder ob doch schon eine hinreichend lange Frist zwischen der Wegverlegung der Familienwohnung vom Beschäftigungsort und der Neubegründung des zweiten Haushalts am Beschäftigungsort verstrichen sei.

L.32. Haupthausstand bei doppelter Haushaltsführung

Leitsatz

Der Tatbestand der doppelten Haushaltsführung setzt eine Aufspaltung der normalerweise einheitlichen Haushaltsführung auf zwei verschiedene Haushalte voraus.

Kriterien für die Frage des Haupthausstands sind etwa die Größe und Ausstattung der Unterkunft am Beschäftigungsort, die Dauer des Arbeitsverhältnisses, sowie die Zahl der Heimfahrten. Liegt einer größere Entfernung vor, kann auch einer geringere Anzahl an Heimfahrten ausreichen (weniger als einmal die Woche).

Bei Eheleuten, die den gleichen Beschäftigungsort haben und dort wohnen, ist in aller Regel von einem Haupthausstand am Beschäftigungsort auszugehen.

Finanzgericht Köln, Urteil vom 16 Oktober 2008 10 K 4005/05 - rechtskräftig EFG 2009 S. 328 ff.

L. 33. Abgrenzung zwischen Aufnahme in einem fremden Haushalt und Unterhalten eines eigenen Hausstands

Leitsatz

Zur Unterhaltung des eigenen Hausstandes ist es erforderlich, dass sich der Arbeitnehmer sowohl persönlich als auch finanziell an der Führung dieses Hausstandes maßgeblich beteiligt.

Ein „eigener Hausstand“ des ledigen Arbeitnehmers kann auch in einer von der Lebenspartnerin angemieteten Wohnung unterhalten werden. In einem solchen Fall muss sich der Arbeitnehmer jedoch in einem Umfang an der Haushaltsführung beteiligen, dass daraus auf eine gemeinsame Haushaltsführung geschlossen werden kann.

Finanziell muss sich ein lediger Arbeitnehmer zwar nicht zwangsläufig an den Mietkosten der Wohnung beteiligen. Notwendig ist jedoch zumindest, dass sich der ledige Arbeitnehmer an den Übrigen Kosten der Haushaltsführung maßgeblich beteiligt.

BFH Beschluss vom 18.11.2008 – VI B 37/08 BFHNV 2009 S. 563 f.

L.34. Erneuter Beginn der Dreimonatsregelung für Verpflegungsmehraufwendungen bei Unterbrechung der doppelten Haushaltsführung

Leitsatz

Das die Dreimonatsregelung für den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Fortsetzung der doppelten Haushaltsführung am selben Ort und in derselben Wohnung erneut zu laufen beginnt, ist möglich.

Finanzgericht Köln, Urteil vom 11. Dezember 2008 15 K 3336/08 Revision eingelegt EFG 2009 S. 822 ff.

L.35. Doppelte Haushaltsführung bei unverheiratetem Arbeitnehmer

Leitsatz

Das nur übergangsweise Wohnen in einem von der Lebensgefährtin gemieteten Universitäts-Wohnheimzimmer ohne Kochgelegenheit erfüllt nicht die Voraussetzungen eines eigenen Hausstandes.

AN einem eigenen Hausstand fehlt es, wenn die kurzfristige Mitbenutzung des Wohnzimmers dazu dient, die Verlegung des bisherigen gemeinsamen Haupthausstandes zu überbrücken.

Thüringer Finanzgericht, Urteil vom 15. Januar 2009 2 K 7/07
Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt EFG 2009 S. 826 ff.

L.36. Zur zeitlich befristeten doppelten Haushaltsführung

Leitsatz

Zu einem eigenen Hausstand im Rahmen der doppelten Haushaltsführung gehört eine eigene Küche.

Eine zeitlich befristete doppelte Haushaltsführung erfordert u.a., dass der Steuerpflichtige nach Beendigung der auswärtigen Beschäftigung wieder voraussichtlich an den früheren Wohnort zurückkehrt.

Finanzgericht München Urteil vom 27. Mai 2008 13 K 3936/04 Revision eingelegt EFG 2009 S. 923

L.37. Lebensmittelpunkt bei doppelte Haushaltsführung

Leitsatz

Eine doppelte Haushaltsführung ist nicht gegeben, wenn der Beschäftigungsort der Lebensmittelpunkt ist. Ob der Hausstand der Wohnung am Beschäftigungsort der Lebensmittelpunkt ist, erfordert eine Abwägung und Bewertung aller Umstände des Einzelfalls.

BFH Beschluss vom 27.05.2009 VI B 162/08 BFHNV 2009 S. 1435 ff

Begründung:

Nach dem Gesetz gehören zu den Werbungskosten auch notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, und zwar unabhängig davon, aus welchen Gründen die doppelte Haushaltsführung beibehalten wird. Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG liegt eine doppelte Haushaltsführung vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. Eine doppelte Haushaltsführung kann auch ohne Wechsel der Arbeitsstätte vorliegen.

Der Hausstand den der Arbeitnehmer am Mittelpunkt seiner Lebensinteressen führt, also sein Haupt- bzw. bei Ehegatten der Ehegatten- oder Familienhausstand. Eine doppelte Haushaltsführung ist nicht gegeben, wenn der Beschäftigungsort der Lebensmittelpunkt ist. Ob der Hausstand gegenüber der Wohnung am Beschäftigungsort der Lebensmittelpunkt bzw. der Ort ist, an dem die Ehegatten in häuslicher Gemeinschaft zusammenleben, erfordert eine Abwägung und Bewertung aller Umstände des Einzelfalls. Indizien können sich aus einem Vergleich von Größe und Ausstattung der Wohnungen sowie aus Dauer und Häufigkeit der Aufenthalte in den Wohnungen ergeben

L.38. Fahrten zu ständig wechselnden Tätigkeitsstätten

Leitsatz

Für die Wege eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und ständig wechselnden Tätigkeitsstätten ist keine Entfernungspauschale nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG anzusetzen.

Die Fahrtkosten sind unabhängig von der Entfernung (ab dem ersten Kilometer) in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Die frühere Rechtsprechung zur Anwendung des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG bei Fahrten zu ständig wechselnden Tätigkeitsstätten im Einzugsbereich (sog. 30-km-Grenze) ist aufgrund geänderter Rechtsprechung des BFH überholt.

BFH Urteil vom 18. Dezember 2008 VI R 39/07

Erläuterungen:

Mit Urteil vom 18. Dezember 2008 VI R 39/07 hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass die Kosten eines Arbeitnehmers für die Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Tätigkeitsstätten unabhängig von der Entfernung (ab dem ersten km) in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Der Ansatz einer Entfernungspauschale, die für Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte anzusetzen ist, scheidet daher aus.

Im Streitfall hatte das Finanzamt (FA) bei Fahrten des Klägers zu wechselnden Tätigkeitsstätten, die weniger als 30 km von seinem Wohnort entfernt lagen, nur die Entfernungspauschale i.H.v. 0,30 € je Entfernungskilometer berücksichtigt. Hierbei berief sich das FA auf ältere Rechtsprechung des BFH, wonach die Regelung des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) zur Entfernungspauschale auch auf Fahrten zu ständig wechselnden Tätigkeitsstätten im Einzugsbereich (sog. 30-km-Grenze) anzuwenden war.

Der BFH stellte klar, dass diese Rechtsprechung aufgrund geänderter Rechtslage überholt ist. Er verdeutlichte nochmals, dass die abzugsbeschränkende Regelung des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG (Entfernungspauschale) nicht auf Fahrten des Arbeitnehmers zu ständig wechselnden Tätigkeitsstätten angewendet werden kann. Denn solche Einsatzstellen sind -anders als eine regelmäßige Arbeitsstätte- nicht auf Dauer und Nachhaltigkeit angelegt. Der Arbeitnehmer kann sich folglich nicht auf die immer gleichen Wege einstellen und so auf eine Minderung der Wegekosten hinwirken.

L.39. Umzugskosten, Fahrzeitverkürzung durch Routenplaner

Leitsatz

Umzugskosten sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn die berufliche Tätigkeit ursächlich der Grund für eine Fahrzeitverkürzung von mindestens einer Stunde pro Tag ist.

Ist ein Fahrtenbuch nicht geführt worden, kann die Fahrzeitverkürzung auch durch einen Routenplaner ermittelt werden. Einen Zeitzuschlag für ein behauptetes starkes Verkehrsaufkommen in der "Rush Hour" ist nicht zu berücksichtigen.

Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 9. Oktober 2008 5 K 33/08 - rechtskräftig EFG 2009 S. 244 ff.

L. 40. Mehraufwand für Verpflegung auch hinsichtlich der Personalkosten für Küchenbetrieb bei einem Lotsen

Leitsatz

Die Pauschsätze in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG gelten den Mehraufwand für Verpflegung auch hinsichtlich der Personalkosten ab, der für die Bereitstellung der Verpflegung anteilig vom Steuerpflichtigen zu tragen ist.

Dies gilt selbst dann, wenn dieser Personalkostenaufwand anteilig im Wege der Umlage (im Streitfall von Lotsen einer Lotsenbrüderschaft für einen gemeinschaftlich unterhaltenen Kantinenbetrieb) unabhängig davon zu tragen ist, ob der Steuerpflichtige die unter Einsatz dieses Aufwandes bereitgestellte Verpflegung in Anspruch genommen hat.

BFH Urteil vom 17. Februar 2009 VIII R 21/08

Begründung:

Zu Unrecht hat das FG die streitigen Aufwendungen des Klägers für den auf ihn entfallenden Anteil der Personalkosten des Kantinenbetriebs als Mehraufwand für seine Verpflegung nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG bei den Betriebsausgaben seiner Einkünfte aus selbständiger Lotsentätigkeit berücksichtigt.

Nach dieser Vorschrift kann ein Steuerpflichtiger Verpflegungsmehraufwendungen nur dann als Betriebsausgaben abziehen, wenn er vorübergehend von seiner Wohnung und dem Mittelpunkt seiner dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit entfernt betrieblich tätig ist (Satz 2 der Vorschrift) oder --wie im Streitfall nach den bindenden tatsächlichen Feststellungen des FG-- eine sog. Einsatzwechseltätigkeit ausübt. In beiden Fällen ist nach Satz 5 der Vorschrift ein Ansatz des Verpflegungsmehraufwandes auf die dort bestimmten Pauschsätze begrenzt.

Mit den Pauschbeträgen soll der Mehraufwand des Steuerpflichtigen für auswärtige Verpflegung abgegolten werden, der durch die fehlende Gelegenheit entsteht, sich so günstig wie zu Hause zu verpflegen. Dabei kommt es für die Gewährung der Pauschbeträge weder darauf an, wie sich die konkrete Verpflegungssituation am Einsatzort darstellt, noch darauf, ob überhaupt ein berufsbedingter Verpflegungsmehrbedarf eintritt.

Nach diesen Grundsätzen hat der Kläger keinen Anspruch auf Abzug der auf ihn umgelegten Personalkosten des Kantinenbetriebs, soweit dieser Personalkostenanteil die Pauschbeträge des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG übersteigt.

L.41. Tätigkeitsstätte beim Kunden des Arbeitgebers keine regelmäßige Arbeitsstätte

Leitsatz

Die betriebliche Einrichtung eines Kunden des Arbeitgebers ist keine regelmäßige Arbeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG. Die Vorschrift kommt demnach auch dann nicht zur Anwendung, wenn ein Arbeitnehmer bei einem Kunden des Arbeitgebers längerfristig eingesetzt ist (Festhalten am Senatsurteil vom 10. Juli 2008 VI R 21/07, BFHE 222, 391, BFH/NV 2008, 1923).

BFH Urteil vom 9. Juli 2009 VI R 21/08

Begründung;

Regelmäßige Arbeitsstätte im Sinne dieser Vorschrift ist nach der neueren Rechtsprechung des erkennenden Senats jede ortsfeste dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist und die er nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, das heißt fortdauernd und immer wieder aufsucht; dies ist regelmäßig der Betrieb des Arbeitgebers oder ein Zweigbetrieb.

Liegt eine auf Dauer und Nachhaltigkeit angelegte (regelmäßige) Arbeitsstätte vor, so kann sich der Arbeitnehmer in unterschiedlicher Weise auf die immer gleichen Wege einstellen und so auf eine Minderung der Wegekosten hinwirken. Dies kann etwa durch Bildung von Fahrgemeinschaften und Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel und ggf. durch eine entsprechende Wohnsitznahme geschehen.

Liegt keine auf Dauer und Nachhaltigkeit angelegte (regelmäßige) Arbeitsstätte vor, auf die sich der Arbeitnehmer typischerweise in der aufgezeigten Weise einstellen kann, ist eine Durchbrechung der Abziehbarkeit beruflich veranlasster Mobilitätskosten gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG sachlich nicht gerechtfertigt. Dies ist insbesondere bei Auswärtstätigkeiten der Fall. Ein auswärts tätiger Arbeitnehmer hat typischerweise nicht die vorbezeichneten Möglichkeiten, seine Wegekosten gering zu halten, insbesondere scheidet ein Familienumzug an die Tätigkeitsstätte aus.

In seinem Urteil in BFHE 222, 391, BFH/NV 2008, 1923 ist der erkennende Senat auch bei einem Arbeitnehmer, der vorübergehend ausschließlich am Betriebsitz eines Kunden für seinen Arbeitgeber tätig ist, davon ausgegangen, dass dieser typischerweise nicht die Möglichkeit hat, sich auf diese Tätigkeitsstätte einzustellen. Hieraus hat der Senat geschlossen, dass die betriebliche Einrichtung eines Kunden des Arbeitgebers keine regelmäßige Arbeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG ist, und insoweit ausgeführt, dass diese Vorschrift auch dann nicht zur Anwendung komme, wenn ein Arbeitnehmer bei einem Kunden längerfristig eingesetzt wird. An dieser Rechtsprechung hält der Senat fest.

Denn die Beurteilung, ob sich ein Arbeitnehmer in der genannten Weise auf eine bestimmte Tätigkeitsstätte einstellen kann, hat stets aus der Sicht zum Zeitpunkt des Beginns der jeweiligen Tätigkeit ("ex ante") zu erfolgen.

Soll ein Arbeitnehmer in der betrieblichen Einrichtung eines Kunden seines Arbeitgebers eingesetzt werden, so ist prägend für diese Sicht des Arbeitnehmers allein das Arbeitsverhältnis und nicht die Vertragsbeziehung zwischen Arbeitgeber und Kunde. Auf die konkrete Ausgestaltung und die Dauer jener vertraglichen Beziehung kann und muss sich der Arbeitnehmer typischerweise weder rechtlich noch faktisch mit dem Ergebnis der Minderung der Wegekosten einstellen. Vielmehr ist es gerade Ausdruck des Arbeitsverhältnisses, dass der beim Kunden eingesetzte Arbeitnehmer hinsichtlich des Orts, an dem er seine Arbeitsleistung zu erbringen hat, in besonderer Weise dem Direktionsrecht des Arbeitgebers unterliegt. Auch bei längerfristigem Einsatz beim Kunden steht die dortige Tätigkeit unter einem dem Einfluss des Arbeitnehmers entzogenen Vorbehalt, dass die vom Arbeitsverhältnis unabhängige Vertragsbeziehung zwischen Arbeitgeber und Kunde Bestand hat.

L.42. Keine "Fahrtätigkeit" (Auswärtstätigkeit) bei Einsatz im Bergwerk

Leitsatz

Der Einsatz eines Arbeitnehmers auf einem Fahrzeug auf dem Betriebsgelände bzw. unter Tage im Bergwerk des Arbeitgebers stellt keine "Fahrtätigkeit" (Auswärtstätigkeit) i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3 EStG dar.

BFH Urteil vom 18. Juni 2009 VI R 61/06

Erläuterungen:

Wer auf einem ausgedehnten Betriebsgelände - hier in einem Bergwerk unter Tage - als Fahrer eines Transportfahrzeugs beschäftigt ist, geht nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 18. Juni 2009 VI R 61/06 keiner Auswärtstätigkeit nach und kann deshalb keine Mehraufwendungen für Verpflegung als Werbungskosten geltend machen.

Arbeitnehmer, die entweder vorübergehend von ihrer Wohnung und dem ortsgebundenen Mittelpunkt ihrer dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit entfernt tätig sind oder typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten oder auf einem Fahrzeug eingesetzt werden, können Verpflegungsmehraufwand in Form gestaffelter Pauschbeträge als Werbungskosten abziehen (§ 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 des Einkommensteuergesetzes - EStG -).

Im Streitfall arbeitete der Kläger als Fahrer eines sog. Selbstlade-Transportfahrzeugs unter Tage in einem Kalibergwerk. Dort befördert er bereits abgebrochenes Material innerhalb der ca. 100 qkm großen Grube.

In seiner Einkommensteuer-Erklärung machte der Kläger erfolglos Mehraufwendungen für Verpflegung in Höhe von 960 € (160 Tage x 6 €) als Werbungskosten geltend, da er - wie ein Berufskraftfahrer - eine Fahrtätigkeit ausübe. Das Finanzgericht (FG) gab der daraufhin erhobenen Klage statt.

Diese Entscheidung des FG hat der BFH nun aufgehoben und im Streitfall zu Gunsten der Finanzverwaltung entschieden. Eine Auswärtstätigkeit sei dadurch gekennzeichnet, dass der Steuerpflichtige entweder vorübergehend von seiner Wohnung und dem ortsgebundenen Mittelpunkt seiner dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit (Tätigkeitsmittelpunkt) entfernt arbeite, oder dass er typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten oder auf einem Fahrzeug eingesetzt werde und damit nicht über einen dauerhaft angelegten ortsgebundenen Bezugspunkt seiner beruflichen Tätigkeit verfüge. Sei der Arbeitnehmer hingegen am Betriebsitz oder an anderen ortsfesten betrieblichen Einrichtungen des Arbeitgebers tätig, liege eine zum Ansatz der Verpflegungspauschalen berechtigende Auswärtstätigkeit - abgesehen von dem hier nicht einschlägigen Fall der doppelten Haushaltsführung - nicht vor. Dort stünden ihm regelmäßig Einrichtungen zur Verfügung, an denen er sich vergleichsweise kostengünstig verpflegen könne, so dass ein Verpflegungsmehraufwand typisiert betrachtet nicht entstehe.

Dies gelte auch wenn es sich bei der regelmäßigen Arbeitsstätte und damit dem Tätigkeitsmittelpunkt des Arbeitnehmers wie im Streitfall um ein größeres, räumlich umschlossenes "Werksgelände" unter Tage handle. Eine "Fahrtätigkeit" auf dem Betriebsgelände rechtfertige daher den Werbungskostenabzug von Mehr-Aufwand für Verpflegung nicht.

Themenbereich: Arbeitslohn verso verdeckte Gewinnausschüttung

L. 43. Ablösezahlung für Pensionsverzicht bei drohender Insolvenz

Erhält der Geschäftsführer einer GmbH eine Ablösezahlung auf eine Pensionszusage, so liegt Arbeitslohn vor, wenn in der späteren Insolvenz aufgrund fehlender Absicherung mit einem vollständigen Verlust der Pensionsansprüche gerechnet werden muss. Eine Tarifvergünstigung nach § 34 EStG kann dann nicht gewährt werden.

Finanzgericht München Urteil vom 21. August 2008 15 K 2291/05 – rechtskräftig
EFG 2009 S. 345 f.

L. 44. Abgrenzung zwischen Arbeitslohn und verdeckter Gewinnausschüttung

Leitsatz

Nutzt der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH ein Fahrzeug privat auf Grundlage einer im Anstellungsvertrag ausdrücklich zugelassenen

Nutzungsgestattung, liegt keine vGA, sondern ein lohnsteuerlich erheblicher Vorteil vor.

Eine vertragswidrige private Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer ist nicht stets als Arbeitslohn zu qualifizieren (Senatsbeschluss vom 15. November 2007 VI ER-S 4/07).

BFH Beschluss vom 23. April 2009 VI B 118/08

Begründung:

Im finanzgerichtlichen Ausgangsverfahren war im Rahmen der Überprüfung eines Lohnsteuerhaftungs- und Nachforderungsbescheids streitig, ob für die private Nutzung eines Firmenwagens durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH ein geldwerter Vorteil als Arbeitslohn oder als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) zu versteuern ist.

Grundlage war die Feststellung, dass der Geschäftsführer der Klägerin einen Dienstwagen zur Verfügung hatte, dessen private Nutzung bisher nicht versteuert worden war. Der Geschäftsführervertrag sah insoweit vor: "Der Geschäftsführer kann für die Dauer des Dienstverhältnisses einen Firmenwagen beanspruchen, der auch zu privaten Zwecken benutzt werden darf."

Der VI. Senat des BFH hatte auf Anfrage des I. Senats mitgeteilt, nicht mehr an seinen Beschlüssen festzuhalten, dass die vertragswidrige private Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer stets als Arbeitslohn zu qualifizieren sei (Senats-Beschluss vom 15. November 2007 VI ER-S 4/07).

In Übereinstimmung damit hatte der I. Senat sodann auch entschieden, dass eine vertragswidrige private PKW-Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft in Höhe der Vorteilsgewährung eine vGA darstelle und der Vorteil nicht gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG mit 1 % des Listenpreises, sondern nach Fremdvergleichsmaßstäben mit dem gemeinen Wert der Nutzungsüberlassung zuzüglich eines angemessenen Gewinnaufschlags zu bewerten sei.

Nach den Feststellungen des Gerichts liegt indessen im Streitfall keine vertragswidrige Nutzung eines Firmenfahrzeugs vor. Denn unter Berücksichtigung der vertraglichen Vereinbarungen, nach denen der Geschäftsführer für die Dauer des Dienstverhältnisses einen Firmenwagen beanspruchen kann, der auch zu privaten Zwecken benutzt werden darf, konnte das Gericht zu der nahe liegenden tatsächlichen Würdigung gelangen, dass im Streitfall die private Fahrzeugbenutzung durch den Geschäftsführervertrag ausdrücklich gestattet worden war.

Auf dieser Grundlage konnte es eine vGA ausschließen und Arbeitslohn annehmen.

L.45. Private Fahrzeugnutzung als Arbeitslohn oder verdeckte Gewinnausschüttung

Leitsatz

Für die Frage, ob ein Gesellschafter-Geschäftsführer als Arbeitnehmer i.S. von § 1 Abs. 2 Sätze 1 und 2 LStDV zu beurteilen ist, ist nicht entscheidend, in welchem Verhältnis er an der Kapitalgesellschaft beteiligt ist.

Allerdings sind Gesellschafter-Geschäftsführer, die mindestens 50 % des Stammkapitals der GmbH innehaben, regelmäßig Selbständige im Sinne des Sozialversicherungsrechts

Ist die private Nutzung eines betrieblichen PKW durch den Gesellschafter-Geschäftsführer im Anstellungsvertrag mit der GmbH ausdrücklich gestattet, kommt der Ansatz einer vGA in Höhe der Vorteilsgewährung nicht in Betracht. Nach übereinstimmender Auffassung des I. Senats und des VI. Senats des BFH liegt in einem solchen Fall immer Sachlohn und keine vGA vor.

Dagegen ist eine vertragswidrige private Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer nicht stets als Arbeitslohn zu qualifizieren (Senats-Beschluss vom 15. November 2007 VI ER-S 4/07).

Bei einer nachhaltigen "vertragswidrigen" privaten Nutzung eines betrieblichen PKW durch den anstellungsvertraglich gebundenen Gesellschafter-Geschäftsführer liegt allerdings der Schluss nahe, dass Nutzungsbeschränkung oder -verbot nicht ernstlich gewollt sind, sondern lediglich "auf dem Papier stehen". Unterbindet die Kapitalgesellschaft die unbefugte Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer nicht, kann dies sowohl durch das Beteiligungsverhältnis als auch durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sein. Die Zuordnung (vGA oder Arbeitslohn) bedarf der wertenden Betrachtung im Einzelfall.

BFH Urteil vom 23. April 2009 VI R 81/06

Begründung:

Eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) ist nach Ansicht des I. Senats des BFH lediglich in den Fällen anzusetzen, in denen ein Gesellschafter-Geschäftsführer den Betriebs-PKW ohne entsprechende Gestattung der Gesellschaft für private Zwecke nutzt. Auch nach Auffassung des VI. Senats des BFH hat die unbefugte Privatnutzung des betrieblichen PKW keinen Lohncharakter. Denn ein Vorteil, den der Arbeitnehmer gegen den Willen des Arbeitgebers erlangt, wird nicht "für" eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt und zählt damit nicht zum Arbeitslohn nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 8 Abs. 1 EStG. Vielmehr ist die ohne Nutzungs- oder Überlassungsvereinbarung erfolgende oder darüber hinausgehende, aber auch die einem ausdrücklichen Verbot widersprechende Nutzung durch das Gesellschaftsverhältnis zumindest mit veranlasst.

Deshalb hält der VI. Senat des BFH auch nicht mehr an der in seinen alten Beschlüssen vertretenen Auffassung fest, dass eine vertragswidrige private Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer stets als Arbeitslohn zu qualifizieren ist (Senats-Beschluss vom 15. November 2007 VI ER-S 4/07).

Allerdings liegt bei einer nachhaltigen "vertragswidrigen" privaten Nutzung eines betrieblichen PKW durch den anstellungsvertraglich gebundenen Gesellschafter-Geschäftsführer der Schluss nahe, dass Nutzungsbeschränkung oder -verbot nicht ernstlich gemeint sind, sondern lediglich "auf dem Papier stehen", da üblicherweise der Arbeitgeber eine unbefugte Nutzung durch den Arbeitnehmer nicht duldet. Unterbindet der Arbeitgeber (Kapitalgesellschaft) die unbefugte Nutzung durch den Arbeitnehmer (Gesellschafter-Geschäftsführer) nicht, kann dies sowohl durch das Beteiligungsverhältnis als auch durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sein.

Die Zuordnung bedarf dann der wertenden Betrachtung aller Gesamtumstände des Einzelfalls, bei der immer auch zu berücksichtigen ist, dass die "vertragswidrige" Privatnutzung auf einer vom schriftlich Vereinbarten abweichenden, mündlich oder konkludent getroffenen Nutzungs- oder Überlassungsvereinbarung beruhen und damit im Arbeitsverhältnis wurzeln kann.

L. 46. Eine nachträgliche Stundung einer Tantieme braucht keine vGA zu sein

Die Stundung einer Tantieme rechtfertigt nicht den Rückschluss auf das Fehlen einer wirksamen Tantiemezusage, wenn die Stundung als Beitrag zur Gesellschafterfinanzierung zu qualifizieren ist. In diesem Fall stellt dies eine Gesellschafter-Einkommensverwendung dar.

Finanzgericht München, Beschluss vom 2. Juni 2008 6 V 523/08 - rechtskräftig

Begründung:

Im Streitjahr ist die Tantiemvereinbarung zwar nicht bei Fälligkeit ausgezahlt worden, aber die Gesellschaft hat die Tantieme zunächst als Rückstellung und im folgenden Jahr als Verbindlichkeiten bilanziert und die Vereinbarung insoweit vollzogen.

Des Weiteren spricht für die Durchführung der Tantiemvereinbarung, dass bei der Gesellschaft eine Liquiditätsunterdeckung zu erwarten war.

L. 47. Verdeckte Gewinnausschüttung bei Erteilung einer Pensionszusage vor Ablauf einer Probezeit

Leitsatz

Erteilt eine GmbH ihrer Geschäftsführerin, die Ehefrau des Mehrheitsgesellschafters ist, vor Ablauf einer angemessenen Probezeit eine Pensionszusage, so liegt in Höhe der Zuführung zur Pensionsrückstellung eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) vor.

Stellt die Pensionszusage einen Ersatz für die gesetzliche Sozialversicherungsrente dar, so ist die vGA um die im Jahr der Erteilung der Pensionszusage ersparten Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung zu kürzen.

Finanzgerichts des Saarlandes, Urteil vom 3. Dezember 2008 1 K 1377/04-Rev.
Eingelegt EFG 2009 S.774 ff

L. 48. Verdeckte Gewinnausschüttung bei Leistungen an nahe stehende Personen.

Leitsatz

Erbringt eine Kapitalgesellschaft an einen nicht beherrschenden Gesellschafter ohne klare und eindeutige im Voraus getroffene Vereinbarung eine Leistung, kann die Annahme von vGA gerechtfertigt sein, wenn der Gesellschafter zugleich eine dem beherrschenden Gesellschafter der Kapitalgesellschaft nahe stehende Person ist.

BFH Beschluss vom 22.12.2008 – IB 161/08 BFH NV 2009 S. 969 f

Themenbereich: Sonstige Lohnsteuer

L.49. Servicekräfte in Warenhäuser als Arbeitnehmer

Leitsatz:

Ob die von einem Warenproduzenten im Rahmen des Vertriebs in Warenhäusern beschäftigten Servicekräfte als Arbeitnehmer anzusehen sind, ist anhand einer Vielzahl in Betracht kommender Merkmale nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen.

Die Nachforderung pauschaler Lohnsteuer beim Arbeitgeber setzt voraus, dass der Arbeitgeber der Pauschalierung zustimmt.

BFH Urteil vom 20. November 2008 VI R 4/06

Begründung:

Das Gericht hat sich mit der Frage auseinandergesetzt, ob die Servicekräfte weisungsgebunden hinsichtlich Ort, Zeit und Inhalt ihrer Tätigkeit gewesen sind.

Seine Würdigung, dass den Servicekräften bereits vertragliche Vorgaben gemacht worden seien, die weitere konkrete Weisungen entbehrlich gemacht hätten, ist jedenfalls nachvollziehbar. Der Schluss, dass die Klägerin die Servicekräfte jedenfalls mittelbar durch die Leitung der jeweiligen Kunden (Warenhäuser) überwacht habe, ist gleichfalls möglich. Diese Würdigung betrifft auch die Frage der Eingliederung der Servicekräfte in die betriebliche Organisation der Klägerin.

Des Weiteren hat sich das Gericht mit der Frage beschäftigt, ob die Servicekräfte Unternehmerrisiko getragen und Unternehmerinitiative entwickelt haben. Dabei konnte das Gericht ohne Rechtsverstoß zu der Folgerung gelangen, dass die Verdienstmöglichkeiten der Servicekräfte vertraglich begrenzt gewesen seien und die den Servicekräften offen stehende Möglichkeit, auch noch weitere Regalpflegearbeiten in dem gleichen oder in anderen Warenhäusern zu übernehmen, nur zu weiteren Arbeitsverhältnissen der Beschäftigten geführt hätte. Das Gericht hat insoweit auch nachvollziehbar dargelegt, dass der nur wegen des offenen Zeitpunkts der Warenanlieferung bestehende zeitliche Spielraum der Servicekräfte kein Ausdruck unternehmerischer Entscheidungsfreiheit gewesen sei. Ebenso durfte das Gericht davon ausgehen, dass die fehlende Vereinbarung von Sozialleistungen nicht zwingend gegen das Vorliegen eines Arbeitsverhältnisses spricht.

Die Nachforderung von Lohnsteuer beim Arbeitgeber durch Steuerbescheid kommt in Betracht, wenn die Lohnsteuer vorschriftswidrig nicht angemeldet worden ist und es sich um eine eigene Steuerschuld des Arbeitgebers handelt. Eine eigene Steuerschuld des Arbeitgebers liegt auch vor, wenn die Voraussetzungen für eine Pauschalierung der Lohnsteuer nach § 40a Abs. 2 EStG, wie sie das FA für die Servicekräfte seinem angefochtenen Bescheid in Anknüpfung an den Bericht über die Lohnsteuer-Außenprüfung zugrunde gelegt hat, vorliegen. Denn der Arbeitgeber ist nach § 40 Abs. 3 Satz 2 EStG, der gemäß § 40a Abs. 5 EStG u.a. auch auf die Pauschalierung nach § 40a Abs. 2 EStG anzuwenden ist, Schuldner der pauschalen Lohnsteuer. Pauschale Lohnsteuer schuldet der Arbeitgeber indes nur, wenn er der Pauschalierung zustimmt.

L.50. Eigenständige Beurteilung der Sozialversicherungspflicht durch die Finanzverwaltung

Leitsatz

Der Finanzbehörde obliegt im Rahmen des Gesetzes die eigenständige Beurteilung der Sozialversicherungspflicht eines Arbeitnehmers

Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt, Urteil vom 30 Juli 2008 2 K 1957/03
Revision eingelegt. EFG 2009 S. 231 ff.

Begründung:

Die Finanzverwaltung hat im Rahmen der Lohnsteuerprüfung festzustellen ob Beiträge des Arbeitgebers zur Krankenversicherung nach § 3 Nr. 62 EStG steuerfrei sind oder nicht.

L.51. Keine pauschal besteuerte „Betriebsveranstaltung,, bei geschlossenem Teilnehmerkreis

Eine nur Führungskräften eines Unternehmens vorbehaltene Abendveranstaltung stellt mangels Offenheit des Teilnehmerkreises keine Betriebsveranstaltung i.S. des § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG dar. Die Möglichkeit der Lohnsteuer-Pauschalierung mit einem festen Steuersatz von 25 % scheidet aus.

BFH Urteil vom 15. Januar 2009 VI R 22/06

Begründung:

Mit Urteil vom 15. Januar 2009 VI R 22/06 hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass eine nur Führungskräften eines Unternehmens vorbehaltene Abendveranstaltung mangels Offenheit des Teilnehmerkreises keine zur pauschalen Besteuerung des geldwerten Vorteils berechtigende Betriebsveranstaltung darstellt.

Im Streitfall führte eine international tätige Beratungsgesellschaft (Arbeitgeber) verschiedene Fachtagungen der angestellten Führungskräfte durch. Den Besprechungen schlossen sich Abendveranstaltungen mit musikalischen und künstlerischen Darbietungen an. Die Gesellschaft ging von steuerbegünstigten Betriebsveranstaltungen aus; die den Führungskräften zugeflossenen geldwerten Vorteile sollten deshalb nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes pauschal mit einem Steuersatz von 25 % versteuert werden. Demgegenüber ermittelte das Finanzamt (FA) die Lohnsteuer mit einem individuell errechneten, wesentlich höheren Nettopauschsteuersatz.

Der BFH bestätigte die Auffassung des FA. Er führte zunächst aus, dass Betriebsveranstaltungen den Kontakt der Arbeitnehmer untereinander und damit auch das Betriebsklima förderten. Sofern die Zuwendungen des Arbeitgebers eine bestimmte Freigrenze nicht überschritten, liege daher aufgrund des eigenbetrieblichen Interesses des Arbeitgebers kein Arbeitslohn vor. Diese Freigrenze von 150 Euro war jedoch im Streitfall erheblich überschritten. Der BFH bestätigte ferner seine bisherige Rechtsprechung, wonach der Begriff der Betriebsveranstaltung nur dann erfüllt sei, wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offen stehe; die Begrenzung des Teilnehmerkreises dürfe sich nicht als Bevorzugung bestimmter Arbeitnehmergruppen erweisen. Die Pauschalbesteuerung mit einem Durchschnittssteuersatz von 25 % sei strukturell darauf angelegt, eine einfache und auch sachgerechte Besteuerung von solchen geldwerten Vorteilen zu ermöglichen, die bei der an der Betriebsveranstaltung teilnehmenden Gesamtbelegschaft mit Arbeitnehmern unterschiedlichster Lohngruppen anfallen. Der Steuersatz von 25 % bilde insoweit die "vertikale Beteiligung" der Belegschaft an der Betriebsveranstaltung sach- und realitätsgerecht ab. Bei lediglich Führungskräften vorbehaltenen Abendveranstaltungen verfehle der Durchschnittssteuersatz von 25 % jedoch insbesondere das Prinzip der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit.

L.52. Zusammenballung von Einkünften

Leitsatz

Eine Zusammenballung von Einkünften ist nur gegeben, wenn der Steuerpflichtige unter Einschluss der Entschädigung infolge der Beendigung des Arbeitsverhältnisses, in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum insgesamt mehr erhält, als er bei ungestörter Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses, also bei normalen Verlauf der Dinge erhalten hätte.

BFH Urteil vom 09.10.2008 – IX R 85/07 BFH NV 2009 S. 558 f.

L. 53. Unentgeltliche Überlassung eines Dienstwagens bei Sammelbeförderung

Leitsatz

Die unentgeltliche bzw. verbilligte Überlassung eines Dienstwagens durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung führt zu einer Bereicherung des Arbeitnehmers und damit zum Lohnzufluss.

Die Übernahme der Arbeitnehmerbeförderung bedarf grundsätzlich einer besonderen Rechtsgrundlage. Dies kann ein Tarifvertrag oder eine Betriebsvereinbarung sein.

Überlässt der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer einen Dienstwagen auch uneingeschränkt für private Zwecke, ist fraglich, ob der Arbeitgeber ein solches Fahrzeug noch zur Beförderung (weiterer) Arbeitnehmer "gestellen" kann.

BFH Urteil vom 29.01.2009 – VI R 56/07 BFH NV 2009 S. 917 f.

Begründung:

Hinsichtlich der Bewertung dieses geldwerten Vorteils gilt die gesetzliche Regelung entsprechend. Die Privatnutzung ist daher mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen. Der Wert erhöht sich für jeden Kalendermonat um 0,03 % des genannten Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn das Fahrzeug für solche Fahrten genutzt werden kann.

Nach diesen Grundsätzen führt auch im Streitfall die Privatnutzung des Dienstwagens durch den Kläger zu einem geldwerten Vorteil und der Anwendung der entsprechenden Bewertungsvorschriften. Der Vorteil wird nicht aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse gewährt. Vielmehr kommt die Vorteilsgewährung vor allem dem persönlichen Interesse des Klägers entgegen. Das gilt auch insoweit, als der Kläger zivilrechtlich verpflichtet ist, auf seinen Fahrten zur Arbeitsstätte Arbeitskollegen zu befördern. Selbst wenn damit einem betrieblichen Bedürfnis entsprochen wird, folgt daraus nicht, dass die Überlassung des Dienstwagens auch zu privaten Zwecken insgesamt ganz überwiegend im betrieblichen Interesse liegt.

Nach § 3 Nr. 32 EStG ist die unentgeltliche oder verbilligte Sammelbeförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit einem vom Arbeitgeber gestellten Beförderungsmittel steuerfrei, soweit die Sammelbeförderung für den betrieblichen Einsatz des Arbeitnehmers notwendig ist.

"Sammelbeförderung" meint die durch den Arbeitgeber organisierte oder zumindest veranlasste Beförderung mehrerer Arbeitnehmer; sie darf nicht auf dem Entschluss eines Arbeitnehmers beruhen. Die Übernahme der Arbeitnehmerbeförderung bedarf grundsätzlich einer besonderen Rechtsgrundlage. Dies kann etwa ein Tarifvertrag oder eine Betriebsvereinbarung sein.

Befördert der Arbeitnehmer auf seinen Wegen zur Arbeitsstätte noch weitere Kollegen dorthin, wird es indessen der Arbeitnehmer selbst sein, der regelmäßig das Fahrzeug zur Verfügung stellen und den Transport organisieren wird. Im Streitfall fehlt es jedenfalls an einer Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmern über den arbeitstäglichen Transport zur Arbeitsstätte. Aus der gegenüber der GmbH eingegangenen Verpflichtung des Klägers, mit dem Dienstwagen "weitere Arbeitnehmer ... zu den jeweiligen Arbeitsorten mitzunehmen", lässt sich ein Rechtsanspruch dieses Personenkreises auf regelmäßige Durchführung der Fahrten nicht begründen.

L.54. Aufteilung von Sachzuwendungen bei gemischt veranlasster Betriebsveranstaltungen

Leitsatz

Sachzuwendungen an Arbeitnehmer anlässlich einer Veranstaltung, die sowohl Elemente einer Betriebsveranstaltung als auch einer sonstigen betrieblichen Veranstaltung enthält, sind grundsätzlich aufzuteilen.

Die Aufwendungen des Arbeitgebers für die Durchführung der gemischt veranlassten Gesamtveranstaltung sind nur dann kein Arbeitslohn, wenn die dem Betriebsveranstaltungsteil zuzurechnenden anteiligen Kosten die für die Zuordnung bei Betriebsveranstaltungen maßgebliche Freigrenze nicht überschreiten.

BFH Urteil vom 30. April 2009 VI R 55/07

Begründung:

Das Gericht hat zwar zu Recht entschieden, dass bei einer gemischt veranlassten Betriebsveranstaltung eine Aufteilung von Sachzuwendungen an Arbeitnehmer in Arbeitslohn und Zuwendungen im betrieblichen Eigeninteresse möglich und erforderlich ist. Bei der Aufteilung hat es jedoch einen nicht sachgerechten Aufteilungsmaßstab herangezogen.

Nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 % erheben, wenn er Arbeitslohn aus Anlass von Betriebsveranstaltungen zahlt.

Zweck der Vorschrift ist es, für solche Betriebsveranstaltungen, die nach der Rechtsprechung des Senats zum Zufluss von Arbeitslohn führen, die Möglichkeit einer Pauschalbesteuerung zu eröffnen.

Nach ständiger Rechtsprechung können auch Aufwendungen des Arbeitgebers aus Anlass von Betriebsveranstaltungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegen. Betriebsveranstaltungen sind Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter, bei denen die Teilnahme grundsätzlich allen Betriebsangehörigen offensteht. Das eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers an der Durchführung solcher Veranstaltungen ist in der Förderung des Kontakts der Arbeitnehmer und in der Verbesserung des Betriebsklimas zu sehen.

Insbesondere zur Wahrung einer einheitlichen Rechtsanwendung hat der BFH jedoch typisierend festgelegt, ab wann den teilnehmenden Arbeitnehmern geldwerte Vorteile von solchem Eigengewicht zugewendet werden, dass von einem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers nicht mehr ausgegangen werden kann. Danach sind bei Überschreiten einer Freigrenze 110 € die Zuwendungen des Arbeitgebers in vollem Umfang als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu qualifizieren.

Eine Betriebsveranstaltung in diesem Sinn kann Elemente einer sonstigen betrieblichen Veranstaltung, die nicht oder nicht insgesamt zur Lohnzuwendung führt, enthalten. Die Gesamtveranstaltung ist dann als gemischt veranlasst zu qualifizieren mit der Folge, dass die Sachzuwendungen an die Arbeitnehmer aufzuteilen sind.

Die gebotene Aufteilung der Sachzuwendungen war vorzunehmen. Danach sind für die Aufteilung zunächst die Kostenbestandteile zu trennen, die sich leicht und eindeutig dem betriebsfunktionalen Bereich und dem Bereich, dessen Zuwendung sich als geldwerter Vorteil darstellt, zuordnen lassen. Die Kosten rein betriebsfunktionaler Bestandteile kommen von vornherein nicht als Arbeitslohn in Betracht. Auf der anderen Seite sind die Kosten solcher Bestandteile vollumfänglich als Arbeitslohn zu erfassen, die sich --isoliert betrachtet-- als geldwerter Vorteil erweisen. Hierzu gehören u.a. die Kosten für gemeinsame Feiern und Unterhaltung. Bei den Kosten, die sich den genannten Kosten nicht zuordnen lassen und die deshalb im Wege sachgerechter Schätzung aufzuteilen sind, handelt es sich insbesondere um die Kosten für die Beförderung, Unterbringung und Verpflegung. Als sachgerechter Aufteilungsmaßstab ist dabei grundsätzlich das Verhältnis der Zeiteile heranzuziehen, in dem die Veranstaltungs-Bestandteile mit Vorteilscharakter zu den aus betriebsfunktionalen Gründen durchgeführten Bestandteilen stehen.

Nach den Grundsätzen sind zur Ermittlung eines sachgerechten Aufteilungsmaßstabs (nur) die Veranstaltungsteile mit Vorteilscharakter zu den aus betriebsfunktionalen Gründen durchgeführten Veranstaltungsteilen in ein Verhältnis zu setzen. Die Zeiteile für die Beförderung zu und von der Gesamtveranstaltung bleiben dabei außer Betracht.

Im Streitfall betrug danach die aufteilbare Zeit 12,5 Stunden und nicht, wie vom FG angenommen, 15,5 Stunden. Nach den Feststellungen des FG entfielen davon 5,5 Stunden auf Veranstaltungsteile mit rein betriebsfunktionaler Zielsetzung. Daraus folgt eine Aufteilung der Kosten für den Bustransfer und die Schiffstour von 56 % zu 44 %, d.h. 56 % sind als Arbeitslohn zu erfassen und 44 % führen nicht zu Arbeitslohn.

55. Zukunftssicherungsleistungen eines inländischen Arbeitgebers für unbeschränkt steuerpflichtigen schwedischen Arbeitnehmer

Leitsatz

Zukunftssicherungsleistungen, die ein inländischer Arbeitgeber für einen unbeschränkt steuerpflichtigen schwedischen Arbeitnehmer auf vertraglicher Grundlage an niederländische und schwedische Versicherungsunternehmen entrichtet, sind Arbeitslohn, der nicht nach § 3 Nr. 62 Satz 1 EStG von der Steuer befreit ist.

BFH Urteil vom 28. Mai 2009 VI R 27/06

56. "Riesterzulage" für mittelbar berechtigten Ehegatten nur bei eigenem Altersvorsorgevertrag

Leitsatz

Der nur mittelbar zulageberechtigte Ehegatte hat (nur) dann einen Anspruch auf eine Altersvorsorgezulage, wenn er einen Altersvorsorgevertrag abgeschlossen hat. Das Bestehen einer entsprechenden betrieblichen Altersversorgung reicht nicht aus.

BFH Urteil vom 21. Juli 2009 X R 33/07

Erläuterungen:

Mit Urteil vom 21. Juli 2009 X R 33/07 hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass bei der sog. Riesterrente ein nur mittelbar zulageberechtigter Ehegatte lediglich dann einen Anspruch auf die Altersvorsorgezulage hat, wenn er einen eigenen Altersvorsorgevertrag abschließt. Das Bestehen einer eigenen betrieblichen Altersversorgung reicht in einem solchen Fall nicht aus.

Die Riesterrente soll einen Anreiz schaffen, zusätzlich zur gesetzlichen Rentenversicherung eine freiwillige kapitalgedeckte private Altersvorsorge aufzubauen. Dabei sollen diejenigen gefördert werden, bei denen in den letzten Jahren entweder das Rentenniveau oder die zukünftigen Versorgungsbezüge abgesenkt wurden. Die Zulage kann sowohl für einen Altersvorsorgevertrag als auch für eine betriebliche Altersversorgungseinrichtung beantragt werden.

Auch der Ehegatte, der von der Renten- und Versorgungsniveaукürzung - mittelbar - betroffen ist, kann eine Altersvorsorgezulage erhalten. Im Gegensatz zu seinem Ehegatten hat der nur mittelbar berechnigte Ehegatte jedoch nur dann Anspruch auf die Zulage, wenn er für sich einen Altersvorsorgevertrag abschließt. Ein Vertrag im Rahmen der eigenen betrieblichen Altersversorgung reicht nicht aus.

Der BFH hat in seinem ersten Urteil zur sog. Riesterrente diese ausdrückliche gesetzliche Einschränkung der Zulageberechnigung akzeptiert. Er hat keinen Anlass für eine ergänzende Gesetzesauslegung gesehen. Der vom Gesetzgeber verfolgte generelle Förderzweck für die Zulage bestehe nicht bei einem Ehegatten, der aufgrund der eigenen Erwerbstätigkeit nicht unmittelbar zulageberechnigt sei, weil er von der Versorgungsniveaуabsenkung nicht betroffen werde. Damit bestehe kein Anlass, ihm eine über den Gesetzestext hinausgehende Förderung zu ermöglichen.

L. 57. Doppelte Berücksichtigung einer Gehaltsrückzahlung

Leitsatz

Ein Steuerpflichtiger, der bewirkt, dass die Rückzahlung von Einnahmen entgegen der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs vom Finanzamt bereits im Jahr der Überzahlung einkommensteuerlich berücksichtigt wird, handelt widersprüchlich und damit treuwidrig, wenn er die Rückzahlung im Zeitpunkt ihrer tatsächlichen Leistung nochmals einkünftermindernd geltend macht.

Der Grundsatz von Treu und Glauben, der auch im Steuerrecht gilt, verbietet es den Beteiligten eines Steuerrechtsverhältnisses widersprüchlich zu verfahren und hieraus steuerliche Vorteile zu ziehen.

BFH Urteil vom 29.01.2009 VI R 12/06 BFH NV 2009 S. 1105ff

L. 58. Lohnsteuerliche Behandlung von Aufwendungen für ein gesundheitsförderndes Trainingsprogramm

Leitsatz

Die von einem Arbeitgeber übernommenen Kosten für ein gesundheitsförderndes Trainingsprogramm können zu Arbeitslohn führen, wenn das private Interesse des Arbeitnehmers an dem Programm nicht vernachlässigt werden kann.

BFH Beschluss vom 24.03.2009 VI B 106/08 BFHNV 2009 S. 1122

Begründung:

Auf Grundlage der Rechtsprechung des BFH wurden die Kriterien für das Vorliegen von Arbeitslohn abgewogen. Dabei kam das Gericht zu dem Schluss, dass das private Interesse der Teilnehmer an den von einem Sport-Center in dessen Räumen angebotenen Trainingsprogrammen unter den im Streitfall maßgebenden

Umständen nicht vernachlässigt werden könne und die Übernahme der Kosten durch den Arbeitgeber einen geldwerten Vorteil (Arbeitslohn) darstelle.

L. 59. Tarifbegünstigte Entschädigung für Ausscheiden eines Mitunternehmers als Geschäftsführer der Komplementär-GmbH

Leitsatz

Wird der Anstellungsvertrag des Geschäftsführers einer GmbH zur Vermeidung einer Kündigung aufgelöst und erhält der Geschäftsführer in diesem Zusammenhang eine Abfindung, ist diese auch dann eine tarifbegünstigte Entschädigung i.S. des § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG, wenn die GmbH Gesellschafter-Geschäftsführerin einer Mitunternehmerschaft und der Geschäftsführer deren minderheitsbeteiligter Mitunternehmer ist.

BFH Urteil vom 24. Juni 2009 IV R 94/06

L. 60. Freiwillige Zusatzzahlungen als Trinkgeld

Leitsatz

Erhält die Angestellte eines Krankenhauses freiwillige Zuzahlungen von einem Klinikdirektor, weil sie diesen bei der Durchführung von Vortragsveranstaltungen organisatorisch unterstützt hat, so handelt es sich dabei nicht um steuerfreies Trinkgeld.

Finangericht Hamburg, Urteil vom 30. März 2009 6 K 45/08 rechtskräftig EFG 2009 S. 1367 F

L. 61. Abgrenzung von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu anderen Einkunftsarten

Leitsatz

Der Veräußerungsgewinn aus einer Kapitalbeteiligung an einem Unternehmen führt nicht allein deshalb zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, weil die Kapitalbeteiligung von einem Arbeitnehmer des Unternehmens gehalten und nur Arbeitnehmern angeboten worden war.

BFH Urteil vom 17. Juni 2009 VI R 69/06

Begründung:

Zu den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit gehören nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 8 Abs. 1 EStG alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis für das Zurverfügungstellen seiner individuellen Arbeitskraft zufließen.

Vorteile werden "für" eine Beschäftigung gewährt, wenn sie durch das individuelle Dienstverhältnis des Arbeitnehmers veranlasst sind. Das ist der Fall, wenn der Vorteil mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis eingeräumt wird und sich die Leistung im weitesten Sinne als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers erweist. Kein Arbeitslohn liegt allerdings u.a. vor, wenn die Zuwendung wegen anderer Rechtsbeziehungen oder wegen sonstiger, nicht auf dem Dienstverhältnis beruhender Beziehungen zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber gewährt wird.

Entsprechendes gilt, wenn der Arbeitnehmer sich an seinem Arbeitgeber kapitalmäßig beteiligt. Auch hier kann der Aktienbesitz eigenständige Erwerbsgrundlage sein, so dass damit in Zusammenhang stehende Erwerbseinnahmen und Erwerbsaufwendungen in keinem einkommensteuerrechtlich erheblichen Veranlassungszusammenhang zum Arbeitsverhältnis stehen. Der Arbeitnehmer nutzt in diesem Fall sein Kapital als eine vom Arbeitsverhältnis unabhängige und eigenständige Erwerbsgrundlage zur Einkünfteerzielung, die daraus erzielten Erträge sind daher keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sondern solche aus Kapitalvermögen. Der Veräußerungsgewinn aus einer Kapitalbeteiligung an einem Unternehmen führt daher jedenfalls nicht allein deshalb zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, weil die Beteiligung von einem Arbeitnehmer des Unternehmens gehalten und veräußert wurde und auch nur Arbeitnehmern angeboten worden war.

1. Lohnsteuerliche Behandlung sowie Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung von Zeitwertkonten-Modellen

(BMF Schreiben vom 17. Juni 2009 IV C 5 - S 2332/07/0004, 2009/0406609)

Zur lohnsteuerlichen Behandlung von Zeitwertkonten-Modellen sowie den Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung nehme ich im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wie folgt Stellung:

1.1. Allgemeines zu Zeitwertkonten

Steuerlicher Begriff des Zeitwertkontos

Bei Zeitwertkonten vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass der Arbeitnehmer künftighin werdenden Arbeitslohn nicht sofort ausbezahlt erhält, sondern dieser Arbeitslohn beim Arbeitgeber nur betragsmäßig erfasst wird, um ihn im Zusammenhang mit einer vollen oder teilweisen Freistellung von der Arbeitsleistung während des noch fortbestehenden Dienstverhältnisses auszuzahlen. In der Zeit der Arbeitsfreistellung ist dabei das angesammelte Guthaben um den Vergütungsanspruch zu vermindern, der dem Arbeitnehmer in der Freistellungsphase gewährt wird. Der steuerliche Begriff des Zeitwertkontos entspricht insoweit dem Begriff der Wertguthabenvereinbarungen im Sinne von § 7b SGB IV (sog. Lebensarbeitszeit bzw. Arbeitszeitkonto).

Keine Zeitwertkonten in diesem Sinne sind dagegen Vereinbarungen, die das Ziel der flexiblen Gestaltung der werktäglichen oder wöchentlichen Arbeitszeit oder den Ausgleich betrieblicher Produktions- und Arbeitszeitzyklen verfolgen (sog. Flexi- oder Gleitzeitkonten). Diese dienen lediglich zur Ansammlung von Mehr- oder Minderarbeitszeit, die zu einem späteren Zeitpunkt ausgeglichen wird. Bei Flexi- oder Gleitzeitkonten ist der Arbeitslohn mit Auszahlung bzw. anderweitiger Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Arbeitnehmers zugeflossen und zu versteuern.

Besteuerungszeitpunkt

Weder die Vereinbarung eines Zeitwertkontos noch die Wertgutschrift auf diesem Konto führen zum Zufluss von Arbeitslohn, sofern die getroffene Vereinbarung den nachfolgenden Voraussetzungen entspricht. Erst die Auszahlung des Guthabens während der Freistellung löst Zufluss von Arbeitslohn und damit eine Besteuerung aus.

Die Gutschrift von Arbeitslohn (laufender Arbeitslohn, Einmal- und Sonderzahlungen) zugunsten eines Zeitwertkontos wird aus Vereinfachungsgründen auch dann steuerlich anerkannt, wenn die Gehaltsänderungsvereinbarung bereits erdiente, aber noch nicht fällig gewordene Arbeitslohnteile umfasst. Dies gilt auch, wenn eine Einmal- oder Sonderzahlung einen Zeitraum von mehr als einem Jahr betrifft.

Verwendung des Guthabens zugunsten betrieblicher Altersversorgung

Wird das Guthaben des Zeitwertkontos aufgrund einer Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer vor Fälligkeit (planmäßige Auszahlung während der Freistellung) ganz oder teilweise zugunsten der betrieblichen Altersversorgung herabgesetzt, ist dies steuerlich als eine Entgeltumwandlung zugunsten der betrieblichen Altersversorgung anzuerkennen. Der Zeitpunkt des Zuflusses dieser zugunsten der betrieblichen Altersversorgung umgewandelten Beträge richtet sich nach dem Durchführungsweg der zugesagten betrieblichen Altersversorgung (vgl. BMF-Schreiben vom 20. Januar 2009, BStBl I S. 273, Rz.189).

Bei einem Altersteilzeitarbeitsverhältnis im sog. Blockmodell gilt dies in der Arbeitsphase und der Freistellungsphase entsprechend. Folglich ist auch in der Freistellungsphase steuerlich von einer Entgeltumwandlung auszugehen, wenn vor Fälligkeit (planmäßige Auszahlung) vereinbart wird, das Guthaben des Zeitwertkontos oder den während der Freistellung auszahlenden Arbeitslohn zugunsten der betrieblichen Altersversorgung herabzusetzen.

Begünstigter Personenkreis

Grundsatz: Arbeitnehmer in einem gegenwärtigen Dienstverhältnis

Ein Zeitwertkonto kann für alle Arbeitnehmer (§ 1 LStDV) im Rahmen eines gegenwärtigen Dienstverhältnisses eingerichtet werden. Dazu gehören auch Arbeitnehmer mit einer geringfügig entlohnten Beschäftigung i. S. d. § 8 bzw. § 8a SGB IV. Besonderheiten gelten bei befristeten Dienstverhältnissen und bei Arbeitnehmern, die gleichzeitig Organ einer Körperschaft sind.

1.2. Besonderheiten:

Befristete Dienstverhältnisse

Bei befristeten Dienstverhältnissen werden Zeitwertkonten steuerlich nur dann anerkannt, wenn die sich während der Beschäftigung ergebenden Guthaben bei normalem Ablauf während der Dauer des befristeten Dienstverhältnisses, d. h. innerhalb der vertraglich vereinbarten Befristung, durch Freistellung ausgeglichen werden.

Organe von Körperschaften

Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten bei Arbeitnehmern, die zugleich als Organ einer Körperschaft bestellt sind - z. B. bei Mitgliedern des Vorstands einer Aktiengesellschaft oder Geschäftsführern einer GmbH -, sind mit dem Aufgabenbild des Organs einer Körperschaft nicht vereinbar. Infolgedessen führt bereits die Gutschrift des künftig fällig werdenden Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto zum Zufluss von Arbeitslohn. Die allgemeinen Grundsätze der verdeckten Gewinnausschüttung bleiben unberührt.

Der Erwerb einer Organstellung hat keinen Einfluss auf das bis zu diesem Zeitpunkt aufgebaute Guthaben eines Zeitwertkontos. Nach Erwerb der Organstellung führen alle weiteren Zuführungen zu dem Konto steuerlich zu Zufluss von Arbeitslohn.

Nach Beendigung der Organstellung und Fortbestehen des Dienstverhältnisses kann der Arbeitnehmer das Guthaben entsprechend der unter dargestellten Grundsätze weiter aufbauen oder das aufgebaute Guthaben für Zwecke der Freistellung verwenden.

Als Arbeitnehmer beschäftigte beherrschende Anteilseigner

Entsprechendes gilt für Arbeitnehmer, die von der Körperschaft beschäftigt werden, die sie beherrschen.

1.3. Modellinhalte

Aufbau des Zeitwertkontos

In ein Zeitwertkonto können keine weiteren Gutschriften mehr unversteuert eingestellt werden, sobald feststeht, dass die dem Konto zugeführten Beträge nicht mehr durch Freistellung vollständig aufgebraucht werden können.

Bei Zeitwertkontenvereinbarungen, die die Anforderungen des § 7 Absatz 1a Satz 1 Nummer 2 SGB IV hinsichtlich der Angemessenheit der Höhe des während der Freistellung fälligen Arbeitsentgeltes berücksichtigen, wird davon ausgegangen, dass die dem Konto zugeführten Beträge durch Freistellung vollständig aufgebraucht werden können und somit eine solche Prognoseentscheidung regelmäßig entbehrlich ist. Für Zeitwertkonten, die diese Anforderungen nicht berücksichtigen und eine Freistellung für Zeiten, die unmittelbar vor dem Zeitpunkt liegen, zu dem der Beschäftigte eine Rente wegen Alters nach dem SGB VI bezieht oder beziehen könnte, vorsehen, ist hierfür einmal jährlich eine Prognoseentscheidung zu treffen. Für diese Prognoseentscheidung ist zum einen der ungeminderte Arbeitslohnanspruch (ohne Berücksichtigung der Gehaltsänderungsvereinbarung) und zum anderen der voraussichtliche Zeitraum der maximal noch zu beanspruchenden Freistellung maßgeblich.

Der voraussichtliche Zeitraum der Freistellung bestimmt sich dabei grundsätzlich nach der vertraglichen Vereinbarung. Das Ende des voraussichtlichen Freistellungszeitraums kann allerdings nicht über den Zeitpunkt hinausgehen, zu dem der Arbeitnehmer eine Rente wegen Alters nach dem SGB VI spätestens beanspruchen kann (Regelaltersgrenze). Jede weitere Gutschrift auf dem Zeitwertkonto ist dann Einkommensverwendung und damit steuerpflichtiger Zufluss von Arbeitslohn.

Beispiel 1: Begrenzung der Zuführung

Zwischen dem 55-jährigen Arbeitnehmer B und seinem Arbeitgeber wird vereinbart, dass künftig die Hälfte des Arbeitslohns in ein Zeitwertkonto eingestellt wird, das dem Arbeitnehmer während der Freistellungsphase rätierlich ausgezahlt werden soll. Das Arbeitsverhältnis soll planmäßig mit Vollendung des 67. Lebensjahrs (Jahr 12) beendet werden. Der aktuelle Jahresarbeitslohn beträgt 100.000 €. Nach sieben Jahren beträgt das Guthaben 370.000 € (einschließlich Wertzuwachsen). Der Jahresarbeitslohn im Jahr 08 beläuft sich auf 120.000 €. Kann hiervon wieder die Hälfte dem Zeitwertkonto zugeführt werden?

Lösung:

Nach Ablauf des achten Jahres verbleiben für die Freistellungsphase noch vier Jahre. Eine Auffüllung des Zeitwertkonto ist bis zum Betrag von 480.000 € (= ungekürzter Arbeitslohn des laufenden Jahres x Dauer der Freistellungsphase in Jahren) steuerlich unschädlich. Daher können im Jahr 08 weitere 60.000 € dem Zeitwertkonto zugeführt werden (370.000 € + 60.000 € = 430.000 € Stand Guthaben 31 Dezember 08). Sollte im Jahr 09 die Freistellungsphase noch nicht begonnen haben, können keine weiteren Beträge mehr unbesteuert in das Zeitwertkonto eingestellt werden (Prognoserechnung: bei einem Jahresarbeitslohn von 120.000 € für die Freistellungsphase von drei Freistellungsjahren = 360.000 €).

Bei erfolgsabhängiger Vergütung ist dabei neben dem Fixum auch der erfolgsabhängige Vergütungsbestandteil zu berücksichtigen. Es bestehen keine Bedenken insoweit den Durchschnittsbetrag der letzten fünf Jahre zu Grunde zu legen. Wird die erfolgsabhängige Vergütung noch keine fünf Jahre gewährt oder besteht das Dienstverhältnis noch keine fünf Jahre, ist der Durchschnittsbetrag dieses Zeitraumes zu Grunde zu legen.

Beispiel 2: Erfolgsabhängige Vergütungen

Zwischen dem 55-jährigen Arbeitnehmer C und seinem Arbeitgeber wird Anfang 01 vereinbart, dass künftig die Hälfte des Arbeitslohns in ein Zeitwertkonto eingestellt wird, das dem Arbeitnehmer während der Freistellungsphase ratierlich ausgezahlt werden soll. Das Arbeitsverhältnis soll planmäßig mit Vollendung des 67. Lebensjahrs (Jahr 12) beendet werden. C bezieht im Jahr 01 ein Festgehalt von 100.000 €. Daneben erhält er erfolgsabhängige Vergütungsbestandteile, die ebenfalls hälftig dem Zeitwertkonto zugeführt werden sollen. Nach sieben Jahren beträgt das Guthaben des Zeitwertkontos 520.000 €. Die Fixvergütung beläuft sich im Jahr 08 auf 120.000 €. Die variablen Vergütungsbestandteile im Jahr 08 betragen 80.000 €; in den letzten fünf Jahren standen ihm variable Vergütungen in Höhe von insgesamt 300.000 € zu.

Lösung:

Dem Zeitwertkonto können im achten Jahr (Jahr 08) 100.000 € unbesteuert zugeführt werden. Damit beläuft sich das Guthaben des Zeitwertkontos am Ende des Jahres 08 auf 620.000 € und ist - bezogen auf eine mögliche Freistellungsphase von noch vier Jahren - weiterhin geringer als das Vierfache des aktuellen jährlichen Fixgehalts (120.000 €) zuzüglich der durchschnittlichen jährlichen variablen Vergütungen von 60.000 € ($300.000 \text{ €} : 5$), die sich somit für einen Freistellungszeitraum von vier Jahren auf 720.000 € belaufen ($= 180.000 \text{ €} \times 4$ Jahre).

Verzinsung der Zeitwertkontenguthaben

Im Rahmen von Zeitwertkonten kann dem Arbeitnehmer auch eine Verzinsung des Guthabens zugesagt sein. Diese kann beispielsweise bestehen in einem festen jährlichen Prozentsatz des angesammelten Guthabens, wobei sich der Prozentsatz auch nach dem Umfang der jährlichen Gehaltsentwicklung richten kann, oder in einem Betrag in Abhängigkeit von der Entwicklung bestimmter am Kapitalmarkt angelegter Vermögenswerte.

Die Zinsen erhöhen das Guthaben des Zeitwertkontos, sind jedoch erst bei tatsächlicher Auszahlung an den Arbeitnehmer als Arbeitslohn zu erfassen.

Zuführung von steuerfreiem Arbeitslohn zu Zeitwertkonten

Wird vor der Leistung von steuerlich begünstigtem Arbeitslohn bestimmt, dass ein steuerfreier Zuschlag auf dem Zeitwertkonto eingestellt und getrennt ausgewiesen wird, bleibt die Steuerfreiheit bei Auszahlung in der Freistellungsphase erhalten (R 3b Abs. 8 LStR 2008).

Dies gilt jedoch nur für den Zuschlag als solchen, nicht hingegen für eine darauf beruhende etwaige Verzinsung oder Wertsteigerung.

Kein Rechtsanspruch gegenüber einem Dritten

Wird das Guthaben eines Zeitwertkontos auf Grund der Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer z. B. als Depotkonto bei einem Kreditinstitut oder Fonds geführt, darf der Arbeitnehmer zur Vermeidung eines Lohnzuflusses keinen unmittelbaren Rechtsanspruch gegenüber dem Dritten haben.

Beauftragt der Arbeitgeber ein externes Vermögensverwaltungsunternehmen mit der Anlage der Guthabenbeträge, findet die Minderung wie auch die Erhöhung des Depots z. B. durch Zinsen und Wertsteigerungen infolge von Kursgewinnen zunächst in der Sphäre des Arbeitgebers statt. Beim Arbeitnehmer sind die durch die Anlage des Guthabens erzielten Vermögensminderungen/-mehrunen - unter Berücksichtigung der Regelung zur Zeitwertkontengarantie unter B. V. - erst bei Auszahlung der Beträge in der Freistellungsphase lohnsteuerlich zu erfassen. Ein Kapitalanlagewahlrecht des Arbeitnehmers ist dann unschädlich.

Beim Erwerb von Ansprüchen des Arbeitnehmers gegenüber einem Dritten im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens ist § 3 Nummer 65 Buchstabe c 2. Halbsatz EStG zu beachten.

1.3. Zeitwertkontengarantie

Inhalt der Zeitwertkontengarantie

Zeitwertkonten werden im Hinblick auf die in §§ 7d und 7e SGB IV getroffenen Regelungen steuerlich nur dann anerkannt, wenn die zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer getroffene Vereinbarung vorsieht, dass zum Zeitpunkt der planmäßigen Inanspruchnahme des Guthabens mindestens ein Rückfluss der dem Zeitwertkonto zugeführten Arbeitslohnbeträge (Bruttoarbeitslohn im steuerlichen Sinne ohne den Arbeitgeberanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag) gewährleistet ist (Zeitwertkontengarantie).

Im Fall der arbeitsrechtlichen Garantie des Arbeitgebers für die in das Zeitwertkonto für den Arbeitnehmer eingestellten Beträge, bestehen keine Bedenken von der Erfüllung der Zeitwertkontengarantie auszugehen, wenn der Arbeitgeber für diese Verpflichtung insbesondere die Voraussetzungen des Insolvenzschutzes nach § 7e SGB IV entsprechend erfüllt.

Dies gilt nicht nur zu Beginn, sondern während der gesamten Auszahlungsphase, unter Abzug der bereits geleisteten Auszahlungen. Wertschwankungen sowie die Minderung des Zeitwertkontos (z. B. durch die Abbuchung von Verwaltungskosten und Depotgebühren) in der Zuführungsphase sind lohnsteuerlich unbeachtlich.

Beispiel 3: Zeitwertkontengarantie und Wertschwankungen

Im Rahmen eines vereinbarten Zeitwertkontos ergibt sich zum Ende des dritten Jahres innerhalb der zehnjährigen Ansparphase ein Guthaben von 10.000 €. Bei jährlichen Zuführungen von 4.000 € ergab sich durch Wertschwankungen sowie die Belastung von Provisionszahlungen und Verwaltungskosten ein geringerer Wert als die Summe der zugeführten Arbeitslohnbeträge.

Lösung:

Die Minderung des Guthabens des Zeitwertkontos ist unschädlich, wenn bis zum Beginn der Auszahlungsphase die Wertminderung durch Wertsteigerungen der Anlage oder durch Erträge aus der Anlage wieder ausgeglichen wird.

Beispiel 3a: Zeitwertkontengarantie und Verwaltungskosten

Der Bestand des Zeitwertkontos beträgt zu Beginn der Freistellungsphase 60.000 €, die aus jährlichen Gutschriften von jeweils 5.000 € innerhalb der achtjährigen Aufbauphase sowie Erträgen aus der Anlage und Wertsteigerungen herrühren. Während der Freistellungsphase fallen jährlich Verwaltungskosten in Höhe von 120 € an, die dem Zeitwertkonto belastet werden sollen.

Lösung:

Die Belastung des Zeitwertkontos mit Verwaltungskosten und sonstigen Gebühren ist unschädlich, denn die Summe der bis zu Beginn der Freistellungsphase zugeführten Beträge (= 40.000 €) wird hierdurch nicht unterschritten.

Beispiel 3b: Zeitwertkontengarantie und Verwaltungskosten

Der Bestand des Zeitwertkontos beträgt zu Beginn der Auszahlungsphase 40.200 €, die aus jährlichen Zuführungen von jeweils 5.000 € innerhalb der achtjährigen Aufbauphase sowie Erträgen aus der Anlage herrühren, aber auch durch Wertschwankungen in der Vergangenheit beeinflusst wurden. Im Hinblick auf die ertragsschwache Anlage wird eine Beratung in Anspruch genommen, die Kosten von 500 € verursacht. Ferner fallen weitere Verwaltungskosten in Höhe von 180 € an.

Lösung:

Die Belastung des Zeitwertkontos ist nur bis zu einem Betrag von 200 € unschädlich (Summe der zugeführten Arbeitslohnbeträge zu Beginn der Freistellungsphase und als steuerpflichtiger Arbeitslohn während der Freistellung mindestens auszuzahlen 40.000 €). Die restlichen Aufwendungen in Höhe von 480 € (= 500 € + 180 € - 200 €) muss der Arbeitgeber, der für den Erhalt des Zeitwertkontos einzustehen hat, tragen.

Zeitwertkontengarantie des Anlageinstituts

Wird das Guthaben eines Zeitwertkontos auf Grund der Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer bei einem externen Anlageinstitut (z. B. Kreditinstitut oder Fonds) geführt und liegt keine Zeitwertkontengarantie nach Ziffer 1 vor, muss eine vergleichbare Garantie durch das Anlageinstitut vorliegen.

1.4. Planwidrige Verwendung der Zeitwertkontenguthaben

Auszahlung bei existenzbedrohender Notlage

Die Vereinbarungen zur Bildung von Guthaben auf einem Zeitwertkonto werden steuerlich auch dann noch anerkannt, sofern die Möglichkeit der Auszahlung des Guthabens bei fortbestehendem Beschäftigungsverhältnis neben der Freistellung von der Arbeitsleistung auf Fälle einer existenzbedrohenden Notlage des Arbeitnehmers begrenzt wird.

Wenn entgegen der Vereinbarung ohne existenzbedrohende Notlage des Arbeitnehmers das Guthaben dennoch ganz oder teilweise ausgezahlt wird, ist bei dem einzelnen Arbeitnehmer das gesamte Guthaben - also neben dem ausgezahlten Betrag auch der verbleibende Guthabenbetrag im Zeitpunkt der planwidrigen Verwendung zu besteuern.

Beendigung des Dienstverhältnisses vor oder während der Freistellungsphase

Eine planwidrige Verwendung liegt im Übrigen vor, wenn das Dienstverhältnis vor Beginn oder während der Freistellungsphase beendet wird (z. B. durch Erreichen der Altersgrenze, Tod des Arbeitnehmers, Eintritt der Invalidität, Kündigung) und der Wert des Guthabens an den Arbeitnehmer oder seine Erben ausgezahlt wird. Lohnsteuerlich gelten dann die allgemeinen Grundsätze, d. h. der Einmalbetrag ist in der Regel als sonstiger Bezug zu besteuern.

Wurde das Guthaben über einen Zeitraum von mehr als 12 Monate hinweg angespart, ist eine tarifermäßige Besteuerung im Rahmen des § 34 EStG vorzunehmen (Arbeitslohn für mehrjährige Tätigkeit).

Planwidrige Weiterbeschäftigung

Der Nichteintritt oder die Verkürzung der Freistellung durch planwidrige Weiterbeschäftigung ist ebenfalls eine planwidrige Verwendung. Eine lohnsteuerliche Erfassung erfolgt in diesen Fällen im Zeitpunkt der Auszahlung des Guthabens.

1.4. Übertragung des Zeitwertkontenguthabens bei Beendigung der Beschäftigung

Bei Beendigung einer Beschäftigung besteht die Möglichkeit, ein in diesem Beschäftigungsverhältnis aufgebautes Zeitwertkonto zu erhalten und nicht auflösen zu müssen.

Bei der Übertragung des Guthabens an den neuen Arbeitgeber (§ 7f Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 SGB IV) tritt der neue Arbeitgeber an die Stelle des alten Arbeitgebers und übernimmt im Wege der Schuldübernahme die Verpflichtungen aus der Zeitwertkontenvereinbarung.

Die Leistungen aus dem Zeitwertkonto durch den neuen Arbeitgeber sind Arbeitslohn, von dem er bei Auszahlung Lohnsteuer einzubehalten hat. Im Fall der Übertragung des Guthabens auf die Deutsche Rentenversicherung Bund (§ 7f Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 SGB IV) wird die Übertragung durch § 3 Nummer 53 EStG steuerfrei gestellt. Ein tatsächlich noch bestehendes Beschäftigungsverhältnis ist hierfür nicht erforderlich.

Bei der Auszahlung des Guthabens durch die Deutsche Rentenversicherung Bund handelt es sich um Arbeitslohn, für den die Deutsche Rentenversicherung Bund Lohnsteuer einzubehalten hat (§ 38 Absatz 3 Satz 3 EStG).

1.5. Anwendungsregelung

Dieses Schreiben ist mit Wirkung ab 1. Januar 2009 anzuwenden.

Übergangsregelung für vor dem 1. Januar 2009 eingerichtete Zeitwertkonten

Bei Zeitwertkonten-Modellen, die vor dem 1. Januar 2009 eingerichtet wurden und ohne die Regelungen zur Zeitwertkontengarantie nach Abschnitt B. V. steuerlich anzuerkennen gewesen wären, sind aus Vertrauensschutzgründen der am 31. Dezember 2008 vorhandene Wertbestand des Zeitwertkontos sowie die Zuführungen vom 1. Januar bis zum 31. Dezember 2009 erst bei Auszahlung zu besteuern. Zuführungen ab dem 1. Januar 2010 führen steuerlich zum Zufluss von Arbeitslohn.

Wird spätestens bis zum 31. Dezember 2009 eine Zeitwertkontengarantie nach Abschnitt B.V. für den am 31. Dezember 2008 vorhandenen Wertbestand des Zeitwertkontos sowie die Zuführungen vom 1. Januar bis zum 31. Dezember 2009 nachträglich vorgesehen, können diese Modelle steuerlich weiter als Zeitwertkonten anerkannt werden, so dass auch die Zuführungen nach dem 31. Dezember 2009 erst bei Auszahlung zu besteuern sind. Abschnitt C. bleibt unberührt.

Übergangsregelung für Zeitwertkonten zugunsten von Organen von Körperschaften (Geschäftsführer und Vorstände) und als Arbeitnehmer beschäftigte beherrschende Anteilseigner

Bei Zeitwertkonten-Modellen für Organe von Körperschaften sowie als Arbeitnehmer beschäftigte beherrschende Anteilseigner, die bis zum 31. Januar 2009 eingerichtet wurden und aus Vertrauensschutzgründen steuerlich anzuerkennen gewesen wären, sind alle Zuführungen bis zum 31. Januar 2009 erst bei Auszahlung zu besteuern. Die Übergangsregelung gilt nicht für verdeckte Gewinnausschüttungen. Abschnitt C. bleibt unberührt.

1.5. Besondere Aufzeichnungen

Als Arbeitslohn zu besteuernde Zuführungen sind im Zeitwertkonto gesondert aufzuzeichnen. Eine etwaige Verzinsung ist entsprechend aufzuteilen; die auf zu besteuernde Zuführungen nach dem Stichtag entfallenden Zinsen fließen dem Arbeitnehmer als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu.

2. Lohnsteuerliche Behandlung bei Mahlzeitengestellungen im Rahmen auswärtiger Tätigkeit

(BMF Schreiben vom 13. Juli 2009 IV C5 – 2334 /08/10013)

Die Rechtsgrundsätze des Beschlusses sind über den Einzelfall hinaus anwendbar. Es ist nicht zu beanstanden, wenn weiterhin nach den Regelungen in den Lohnsteuer-Richtlinien 2008 (R 8.1 Absatz 8 Nummer 2 LStR 2008) verfahren wird.

2.1. Lohnsteuerliche Behandlung bei Anwendung des BFH-Beschlusses vom 19 November 2008 - VI R 80/06 -

Nach der Auffassung des BFH sind die amtlichen Sachbezugswerte anzuwenden, wenn die Verpflegung auf eine gewisse Dauer gerichtet ist und im üblichen Rahmen eines Arbeitsverhältnisses als Teil des Arbeitslohns zur Verfügung gestellt wird. Sie fänden hingegen keine Anwendung auf die Gewährung von Mahlzeiten aus einmaligem Anlass. Aufwendungen für Mahlzeiten, die zur Beköstigung der Arbeitnehmer anlässlich einer Auswärtstätigkeit (Fortbildungsveranstaltung) abgegeben werden, seien mit den tatsächlichen Werten anzusetzen. Steuerfreie Sachbezüge seien in die Prüfung der Freigrenze gemäß § 8 Absatz 2 Satz 9 EStG nicht einzubeziehen. § 3 Nummer 16 EStG komme auch dann zur Anwendung, wenn der Arbeitgeber nicht einen Geldbetrag, sondern die damit zu erlangende Leistung unmittelbar zuwendet.

Die Rechtsgrundsätze des Beschlusses sind in den Fällen des § 3 Nummer 13 und 16 EStG anwendbar, Beispiel 1a). Leistet der Arbeitgeber neben der gestellten Mahlzeit einen Zuschuss, so ist der Zuschuss unter den Voraussetzungen des § 3 Nummer 13 oder 16 EStG steuerfrei. Der geldwerte Vorteil aus der gestellten Mahlzeit ist mit dem Wert nach § 8 Absatz 2 Satz 1 EStG zu bewerten und - soweit durch den Zuschuss noch nicht ausgeschöpft - im Rahmen des § 3 Nummer 13 oder 16 EStG steuerfrei. Der den steuerfreien Teil übersteigende Betrag ist in die Prüfung der 44-Euro-Freigrenze gemäß § 8 Absatz 2 Satz 9 EStG einzubeziehen, Beispiel 1b). Erhält der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber eine nach § 3 Nummer 13 oder 16 EStG steuerfreie Leistung (Zuschuss oder Sachbezug) in Höhe des Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen, so kann er keine Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten geltend machen.

Beispiel(zu 2.1.) :

Anlässlich einer eintägigen Fortbildungsveranstaltung stellt der Arbeitgeber den teilnehmenden Arbeitnehmern ein Mittagessen zur Verfügung. Der Wert der gestellten Mahlzeit beträgt 14 Euro. Die Abwesenheitsdauer der Arbeitnehmer beträgt 10 Stunden.

Lösung:

a) Der Arbeitgeber stellt die Mahlzeit und leistet keinen Zuschuss:

Der geldwerte Vorteil aus der gestellten Mahlzeit wird mit dem Wert nach § 8 Absatz 2 Satz 1 EStG von 14 Euro angesetzt. Hiervon sind nach § 3 Nummer 13 oder 16 EStG 6 Euro steuerfrei. Der den steuerfreien Teil übersteigende Betrag von 8 Euro ist in die Prüfung der 44-Euro-Freigrenze einzubeziehen. Der Arbeitnehmer kann keine Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend machen, weil er einen steuerfreien Sachbezug in Höhe des Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen erhalten hat.

b) Der Arbeitgeber stellt die Mahlzeit und leistet einen Zuschuss von 5 Euro:

Der geldwerte Vorteil aus der gestellten Mahlzeit wird mit dem Wert nach § 8 Absatz 2 Satz 1 EStG von 14 Euro angesetzt. Der Zuschuss von 5 Euro und 1 Euro vom Wert der Mahlzeit sind nach § 3 Nummer 13 oder 16 EStG steuerfrei. Der den steuerfreien Teil übersteigende Betrag von 13 Euro ist in die Prüfung der 44-Euro-Freigrenze einzubeziehen. Der Arbeitnehmer kann keine Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend machen, weil er insgesamt steuerfreie Leistungen (einen Zuschuss von 5 Euro und einen Sachbezug von 1 Euro) in Höhe des Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen erhalten hat.

2.2. Lohnsteuerliche Behandlung bei Anwendung der Lohnsteuer-Richtlinien (R 8.1 Absatz 8 Nummer 2 LStR 2008)

Unter den Voraussetzungen des R 8.1 Absatz 8 Nummer 2 LStR 2008 ist eine Mahlzeit, die zur üblichen Beköstigung der Arbeitnehmer anlässlich oder während einer Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung abgegeben wird und deren Wert 40 Euro nicht übersteigt, mit dem maßgebenden amtlichen Sachbezugswert nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung anzusetzen. Die 44-Euro-Freigrenze ist nicht anzuwenden.

Eine mit dem Sachbezugswert bewertete Mahlzeit ist nicht nach § 3 Nummer 13 oder 16 EStG steuerfrei, Beispiel 2a). Leistet der Arbeitgeber neben der gestellten Mahlzeit einen Zuschuss, so ist der Zuschuss unter den Voraussetzungen des § 3 Nummer 13 oder 16 EStG steuerfrei und der geldwerte Vorteil aus der gestellten Mahlzeit mit dem Sachbezugswert anzusetzen, Beispiel 2b). Soweit der Arbeitgeber von dem Zuschuss den Sachbezugswert einbehält, gilt die Kürzung des Zuschusses als Zahlung durch den Arbeitnehmer, die auf den geldwerten Vorteil anzurechnen ist, Beispiel 2c).

Erhält der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber einen nach § 3 Nummer 13 oder 16 EStG steuerfreien Zuschuss in Höhe des Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen, so kann er keine Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten geltend machen.

Übersteigt der Wert der Mahlzeit die Üblichkeitsgrenze von 40 Euro, so ist der geldwerte Vorteil aus der gestellten Mahlzeit mit dem Wert nach § 8 Absatz 2 Satz 1 EStG anzusetzen und Tz. 1 anzuwenden.

*Beispiel (zu 2.2.):
wie Beispiel zu 2.1*

Lösung:

*a) Der Arbeitgeber stellt die Mahlzeit und leistet keinen Zuschuss:
Da der Wert der Mahlzeit die Üblichkeitsgrenze von 40 Euro unterschreitet, ist der geldwerte Vorteil aus der gestellten Mahlzeit mit dem Sachbezugswert von 2,73 Euro (2009) anzusetzen und zu versteuern. Der Arbeitnehmer kann den Pauschbetrag für Verpflegungsmehraufwendungen von 6 Euro als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend machen.*

*b) Der Arbeitgeber stellt die Mahlzeit und leistet einen Zuschuss von 5 Euro:
Da der Wert der Mahlzeit die Üblichkeitsgrenze von 40 Euro unterschreitet, ist der geldwerte Vorteil aus der gestellten Mahlzeit mit dem Sachbezugswert von 2,73 Euro (2009) anzusetzen und zu versteuern. Der Zuschuss von 5 Euro ist nach § 3 Nummer 13 oder 16 EStG steuerfrei. Der Arbeitnehmer kann Verpflegungsmehraufwendungen von 1 Euro als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend machen.*

*c) Der Arbeitgeber stellt die Mahlzeit zur Verfügung und leistet einen Zuschuss von 5 Euro, von dem er den Sachbezugswert von 2,73 Euro (2009) einbehält:
Da der Wert der Mahlzeit die Üblichkeitsgrenze von 40 Euro unterschreitet, wäre der geldwerte Vorteil aus der Mahlzeit mit dem Sachbezugswert von 2,73 Euro (2009) anzusetzen. Die Hinzurechnung dieses geldwerten Vorteils zum steuerpflichtigen Arbeitslohn entfällt, denn die Kürzung des Zuschusses um 2,73 Euro gilt als Zahlung durch den Arbeitnehmer, die auf den geldwerten Vorteil anzurechnen ist. Der Zuschuss von 5 Euro ist nach § 3 Nummer 13 oder 16 EStG steuerfrei und nach § 4 Absatz 2 LStDV aufzuzeichnen. Der Arbeitnehmer kann Verpflegungsmehraufwendungen von 1 Euro als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend machen.*

3. Lohnsteuerliche Behandlung von freiwilligen Unfallversicherungen des Arbeitnehmers

3.1. Versicherung des Arbeitnehmers

Versicherungen gegen Berufsunfälle

Aufwendungen des Arbeitnehmers für eine Versicherung gegen außerberufliche Unfälle sind Sonderausgaben.

Versicherung gegen alle Unfälle

Aufwendungen des Arbeitnehmers für eine Unfallversicherung, die das Unfallrisiko sowohl im beruflichen als auch im außerberuflichen Bereich abdeckt, sind zum einen Teil Werbungskosten und zum anderen Teil Sonderausgaben. Der Gesamtbeitrag einschließlich Versicherungsteuer für beide Risiken ist entsprechend aufzuteilen. Für die Aufteilung sind die Angaben des Versicherungsunternehmens darüber maßgebend, welcher Anteil des Gesamtbeitrags das berufliche Unfallrisiko abdeckt. Fehlen derartige Angaben, ist der Gesamtbeitrag durch Schätzung aufzuteilen. Es bestehen keine Bedenken, wenn die Anteile auf jeweils 50 % des Gesamtbeitrags geschätzt werden.

Übernahme der Beiträge durch den Arbeitgeber

Vom Arbeitgeber übernommene Beiträge des Arbeitnehmers sind steuerpflichtiger Arbeitslohn. Das gilt nicht soweit zu Versicherungen gegen alle Unfälle auch das Unfallrisiko bei Auswärtstätigkeiten (R 9.4 Absatz 2 LStR 2008) abdecken. Beiträge zu Unfallversicherungen sind als Reisenebenkosten steuerfrei, soweit sie Unfälle bei einer Auswärtstätigkeit abdecken (§ 3 Nummer 13 und 16 EStG). Es bestehen keine Bedenken, wenn aus Vereinfachungsgründen bei der Aufteilung des auf den beruflichen Bereich entfallenden Beitrags/Beitragsanteils in steuerfreie Reisekostenerstattungen und steuerpflichtigen Werbungkostenersatz (z.B. Unfälle auf Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte) der auf steuerfreie Reisekostenerstattungen entfallende Anteil auf 40 % geschätzt wird. Der Beitragsanteil, der als Werbungkostenersatz dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfen ist, gehört zu den Werbungskosten des Arbeitnehmers.

3.2. Versicherungen des Arbeitgebers

Die Ausübung der Rechte steht ausschließlich dem Arbeitgeber zu

Kein Arbeitslohn zum Zeitpunkt der Beitragszahlung

Handelt es sich bei vom Arbeitgeber abgeschlossenen Unfallversicherungen seiner Arbeitnehmer um Versicherungen für fremde Rechnung, bei denen die Ausübung der Rechte ausschließlich dem Arbeitgeber zusteht, so stellen die Beiträge im Zeitpunkt der Zahlung durch den Arbeitgeber keinen Arbeitslohn dar.

Arbeitslohn zum Zeitpunkt der Leistungsgewährung

Erhält ein Arbeitnehmer Leistungen aus einem entsprechenden Vertrag, führen die bis dahin entrichteten, auf den Versicherungsschutz des Arbeitnehmers entfallenden Beiträge im Zeitpunkt der Auszahlung oder Weiterleitung der Leistung an den Arbeitnehmer zu Arbeitslohn in Form von Barlohn, begrenzt auf die dem Arbeitnehmer ausgezahlte Versicherungsleistung; das gilt unabhängig davon, ob der Unfall im beruflichen oder außerberuflichen Bereich eingetreten ist, ob die Versicherungsleistungen Ersatz für entgangene Entnahmen darstellen und ob es sich um eine Einzelunfallversicherung oder um eine Gruppenunfallversicherung handelt. Dabei ist zu prüfen ob es sich bei dem Zuflusszeitpunkt zu versteuernde Beiträge um eine Vergütung für mehrjährige Tätigkeit handelt.

Da sich der Vorteil der Beitragsgewährung nicht auf den konkreten Versicherungsfall sondern ganz allgemein auf das Bestehen des Versicherungsschutz des Arbeitnehmers bezieht, sind zur Ermittlung des Arbeitslohns alle seit Begründung des Dienstverhältnisses entrichteten Beträge zu berücksichtigen, unabhängig davon, ob es sich um einen oder mehrere Versicherungsverträge handelt.

Das gilt auch dann wenn die Versicherungsverträge zeitlich befristet abgeschlossen wurden, die Versicherungsgesellschaft gewechselt wurde oder der Versicherungsschutz des Dienstverhältnisses für einen bestimmten Zeitraum nicht bestanden hat (zeitliche Unterbrechung des Versicherungsschutzes). Bei einem Wechsel des Arbeitgebers sind ausschließlich die seit Begründung des neuen Dienstverhältnisses entrichteten Beiträge zu berücksichtigen, auch wenn der bisherige Versicherungsvertrag vom neuen Arbeitgeber fortgeführt gewechselt wurde oder der Versicherungsschutz des Dienstverhältnisses für einen bestimmten Zeitraum nicht bestanden hat (zeitliche Unterbrechung des Versicherungsschutzes). Bei einem Wechsel des Arbeitgebers sind ausschließlich die seit Begründung des neuen Dienstverhältnisses entrichteten Beiträge zu berücksichtigen, auch wenn der bisherige Versicherungsvertrag vom neuen Arbeitgeber fortgeführt wird.

Die bei einer früheren Versicherungsleistung als Arbeitslohn berücksichtigten Beiträge sind bei einer späteren Versicherungsleistung nicht erneut als Arbeitslohn zu erfassen. Bei einer späteren Versicherungsleistung sind zumindest die seit der vorangegangenen Auszahlung einer Versicherungsleistung entrichteten Beiträge zu berücksichtigen.

Dem Arbeitnehmer steht bei mehreren Versicherungsleistungen innerhalb verschiedener Veranlagungszeiträume kein Wahlrecht zu, inwieweit die vom Arbeitgeber erbrachten Beiträge jeweils als Arbeitslohn erfasst werden sollen. In diesen Fällen ist für den Arbeitslohn im jeweiligen Veranlagungszeitraum gesondert zu prüfen, ob es sich um eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit im Sinne des § 34 Absatz 1 EStG handelt.

Erhält ein Arbeitnehmer die Versicherungsleistungen nicht als Einmalbetrag, sondern rätierlich oder als Leibrente, so fließt dem Arbeitnehmer solange Arbeitslohn in Form von Barlohn zu, bis die Versicherungsleistungen die Summe der auf den Versicherungsschutz des Arbeitnehmers entfallenden Beiträge erreicht haben.

Steuerfreier Reisekostenersatz

Der auf das Risiko beruflicher Unfälle entfallende Anteil der Beiträge ist zum Zeitpunkt der Leistungsgewährung steuerfreier Reisekostenersatz oder steuerpflichtige Werbungkostenersatz des Arbeitgebers.

Schadensersatzleistungen

Bei einem im beruflichen Bereich eingetretenen Unfalls gehört die Auskehrung des Arbeitgebers nicht zum Arbeitslohn, soweit der Arbeitgeber gesetzlich zur Schadensersatzleistung verpflichtet ist oder soweit der Arbeitgeber einen zivilrechtlichen Anspruch des Arbeitnehmers wegen schuldhafter Verletzung der arbeitsvertraglichen Fürsorgepflichten erfüllt.

Der gesetzliche Schadensersatzanspruch des Arbeitnehmers aus unfallbedingen Personenschäden im beruflichen Bereich wird regelmäßig durch Leistungen aus der gesetzlichen Unfallversicherung erfüllt; diese Leistungen sind steuerfrei. Schmerzensgeldrenten, Schadensersatzrenten zum Ausgleich vermehrter Bedürfnisse, Unterhaltsrenten nach sowie Ersatzansprüche wegen entgangener Dienste sind ebenfalls nicht steuerbar.

Entschädigungen für entgangene oder entgehende Einnahmen

Sind die Versicherungsleistungen ausnahmsweise Entschädigungen für entgangene oder entgehende Einnahmen i. S. d. § 24 Nummer 1 Buchstabe a EStG (z.B. Leistungen wegen einer Körperverletzung, soweit sie den Verdienstausfall ersetzen, liegen insoweit zusätzliche steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (steuerpflichtiger Arbeitslohn) vor. Wickelt das Versicherungsunternehmen die Auszahlung der Versicherungsleistung unmittelbar mit dem Arbeitnehmer ab, hat der Arbeitgeber Lohnsteuer nur einzubehalten, wenn er weiß oder erkennen kann, dass derartige Zahlungen erbracht wurden (§ 38 Absatz 1 Satz 3 EStG).

Sonstige Einkünfte nach § 22 Nummer 1 Satz 1 EStG

Wiederkehrende Leistungen aus der entsprechenden Unfallversicherung können, soweit sie nicht steuerpflichtiger Arbeitslohn sind, zu den Einkünften nach § 22 Nummer 1 Satz 1 EStG gehören. Leistungen aus der Unfallversicherung, die in Form gleich bleibender Bezüge auf die Lebenszeit des Versicherungsberechtigten gezahlt werden, sind gegebenenfalls Leibrenten nach § 22 Nummer 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb EStG.

Arbeitslohn zum Zeitpunkt der Beitragszahlung

Kann der Arbeitnehmer den Versicherungsanspruch bei einer vom Arbeitgeber abgeschlossenen Unfallversicherung unmittelbar gegenüber der Versicherungsgesellschaft geltend machen, sind die Beiträge bereits im Zeitpunkt der Zahlung als Barlohn zu behandeln.

Davon ist auch dann auszugehen, wenn zwar der Anspruch durch den Versicherungsnehmer(Arbeitgeber) geltend gemacht werden kann, vertraglich nach den Unfallversicherungsbedingungen jedoch vorgesehen ist, das der Versicherer die Versicherungsleistungen jedem Fall an die versicherte Person (Arbeitnehmer) ausgezahlt.

Die Ausübung der Rechte steht dagegen nicht unmittelbar dem Arbeitnehmer zu, wenn die Versicherungsleistung mit befreiender Wirkung auch an den Arbeitgeber ausgezahlt werden kann; in diesem Fall kann der Arbeitnehmer die Auskehrung der Versicherungsleistungen letztlich nur im Innenverhältnis vom Arbeitgeber verlangen.

Das gilt unabhängig davon, ob es sich um eine Einzelunfallversicherung oder eine Gruppenunfallversicherung handelt; Beiträge zu Gruppenunfallversicherungen sind ggf. nach der Zahl der versicherten Arbeitnehmer auf diese aufzuteilen (§ 2 Absatz 2 Nummer 3 Satz 3 LStDV). Steuerfrei sind Beiträge oder Beitragsteile, die bei Auswärtstätigkeiten (R 9.4 Absatz 2 LStR 2008) das Unfallrisiko abdecken und deshalb zu den steuerfreien Reisekostenerstattungen gehören. Für die Aufteilung eines auf den beruflichen Bereich entfallenden Gesamtbeitrags in steuerfreie Reisekostenerstattungen und steuerpflichtigen Werbungskostenersatz ist die Vereinfachungsregelung anzuwenden.

Arbeitslohn zum Zeitpunkt der Leistungsgewährung

Leistungen aus einer entsprechenden Unfallversicherung gehören nur noch zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (steuerpflichtiger Arbeitslohn), soweit sie Entschädigungen für entgangene oder entgehende Einnahmen i. S. d. § 24 Nummer 1 Buchstabe a EStG darstellen, der Unfall im beruflichen Bereich eingetreten ist und die Beiträge ganz oder teilweise Werbungskosten bzw. steuerfreie Reisenebenkostenerstattungen waren.

Der Arbeitgeber hat Lohnsteuer nur einzubehalten, wenn er weiß oder erkennen kann, dass derartige Zahlungen erbracht wurden (§ 38 Absatz 1 Satz 3 EStG). Andernfalls ist der als Entschädigung i. S. d. § 24 Nummer 1 Buchstabe a EStG steuerpflichtige Teil des Arbeitslohns, der im Rahmen der Veranlagung des Arbeitnehmers zur Einkommensteuer zu erfassen ist, durch Schätzung zu ermitteln.

3.3. Arbeitgeber als Versicherer

Gewährt ein Arbeitgeber als Versicherer Versicherungsschutz handelt es sich um Sachleistungen. Der § 8 Absatz 3 EStG ist zu beachten.

3.4. Werbungskosten oder Sonderausgabenaufteilung

Der Arbeitnehmer kann die dem Lohnsteueranzug unterworfenen Versicherungsleistungen als Sonderausgaben oder Werbungskosten geltend machen.

3.5. Lohnsteuerabzug von Beitragsleistungen

Soweit die vom Arbeitgeber übernommenen Beiträge oder die Beiträge zu Versicherungen des Arbeitgebers steuerpflichtiger Arbeitslohn sind, sind sie im Zeitpunkt ihres Zuflusses dem Lohnsteuerabzug nach den allgemeinen Regelungen zu unterwerfen, wenn nicht eine Pauschalbesteuerung nach § 40b Absatz 3 EStG erfolgt. Zu den Voraussetzungen der Lohnsteuerpauschalierung siehe auch R 40b. 2 LStR 2008.

3.6. Betriebliche Altersversorgung

Die lohnsteuerliche Behandlung von Zusagen auf Leistungen der betrieblichen Altersversorgung nach dem Betriebsrentengesetz bleibt durch dieses Schreiben unberührt. Zu den Einzelheiten vgl. BMF-Schreiben vom 20. Januar 2009 -VI C 3 S 2496/08/10011 / IV C 5 -S 2333/07/0003 -(BStBl I S. 273).

3.7. Anwendungsregelung

Dieses Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Das BMF-Schreiben vom 17. Juli 2000 -IV C 5 -S 2332 -67/00 -(BStBl I S. 1204) wird hiermit aufgehoben. Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

4. Lohnsteuerliche Behandlung von Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu den Anschaffungskosten eines betrieblichen Kraftfahrzeugs

Zu dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 18. Oktober 2007 - VI R 59/06 - gilt im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder Folgendes:
Das Urteil ist nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden.
Der BFH sieht Zuzahlungen zu den Anschaffungskosten eines dem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassenen betrieblichen Kraftfahrzeugs auch dann als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit an, wenn der Nutzungsvorteil nach der 1%-Regelung besteuert wird. Nach der Auffassung des BFH handelt es sich um Aufwand, der wie Anschaffungskosten eines Nutzungsrechts zu behandeln ist, so dass AfA für das Nutzungsrecht „wie [für] ein materielles Wirtschaftsgut“ vorgenommen werden kann (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 EStG i. V. m. § 7 Abs. 1 EStG).

Die Anschaffungskosten des Nutzungsrechts sind laut BFH über die voraussichtliche Gesamtdauer des Nutzungsrechts linear abzuschreiben.
Die Rechtsgrundsätze des Urteils werden von den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder nicht geteilt.

Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder sehen in Höhe der selbst getragenen Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu den Anschaffungskosten eines ihm auch zur privaten Nutzung überlassenen betrieblichen Kraftfahrzeugs keine Werbungskosten, sondern eine Minderung des geldwerten Vorteils. Der Arbeitnehmer ist insoweit nicht bereichert und die gesetzlichen Voraussetzungen des § 8 Abs. 1 EStG i. V. m. § 19 Abs. 1 EStG sind nicht erfüllt.

Daher gilt Folgendes:

Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu den Anschaffungskosten eines ihm auch zur privaten Nutzung überlassenen betrieblichen Kraftfahrzeugs können - entgegen R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 Satz 3 LStR, 1. Halbsatz LStR 2008 - nicht nur im Zahlungsjahr, sondern auch in den darauf folgenden Kalenderjahren auf den geldwerten Vorteil angerechnet werden.

5. Entfernungspauschalen ab 2007

Mit dem Gesetz zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale vom 20. April 2009 (BGBl. I Seite 774, BStBl I Seite 536) wird die Gesetzeslage zur Entfernungspauschale von 2006 rückwirkend ab 1. Januar 2007 fortgeführt.

Die Neuregelung zu den Entfernungspauschalen ab 2007 und das BMF-Schreiben vom 1. Dezember 2006 (BStBl I Seite 778) sind damit überholt.

5.1. Entfernungspauschale für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte (§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und Absatz 2 EStG)

Allgemeines

Die Entfernungspauschale ist grundsätzlich unabhängig vom Verkehrsmittel zu gewähren. Ihrem Wesen als Pauschale entsprechend kommt es grundsätzlich nicht auf die Höhe der tatsächlichen Aufwendungen an. Unfallkosten können als außergewöhnliche Aufwendungen (§ 9 Absatz 1 Satz 1 EStG) jedoch neben der Entfernungspauschale berücksichtigt werden.

Auch bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel wird die Entfernungspauschale angesetzt. Übersteigen die Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel die anzusetzende Entfernungspauschale, können diese übersteigenden Aufwendungen zusätzlich angesetzt werden (§ 9 Absatz 2 Satz 2 EStG). Dabei ist auf den einzelnen Arbeitstag bezogen zu ermitteln, ob für den Weg zur Arbeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln die tatsächlich aufgewendeten Fahrtkosten höher sind als die anzusetzende Entfernungspauschale.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer benutzt von Januar bis September (an 165 Arbeitstagen) für die Wege von seiner Wohnung zur 90 km entfernten regelmäßigen Arbeitsstätte und zurück den eigenen Kraftwagen. Dann verlegt er seinen Wohnsitz. Von der neuen Wohnung aus gelangt er ab Oktober (an 55 Arbeitstagen) zur nunmehr nur noch 5 km entfernten regelmäßigen Arbeitsstätte mit dem öffentlichen Bus. Hierfür entstehen ihm tatsächliche Kosten in Höhe von (3 x 70 Euro =) 210 Euro.

Lösung:

Für die Strecken mit dem eigenen Kraftwagen ergibt sich eine Entfernungspauschale von 165 Arbeitstagen x 90 km x 0,30 Euro = 4 455 Euro. Für die Strecke mit dem Bus errechnet sich eine Entfernungspauschale von 55 Arbeitstagen x 5 km x 0,30 Euro = 83 Euro. Insoweit sind die tatsächlichen Aufwendungen von 210 Euro anzusetzen, so dass sich eine insgesamt anzusetzende Entfernungspauschale von 4 665 Euro ergibt.

Ausgenommen von der Entfernungspauschale sind Flugstrecken und Strecken mit steuerfreier Sammelbeförderung. Für Flugstrecken sind die tatsächlichen Aufwendungen anzusetzen. Bei entgeltlicher Sammelbeförderung durch den Arbeitgeber sind die Aufwendungen des Arbeitnehmers ebenso als Werbungskosten anzusetzen.

Höhe der Entfernungspauschale

Die Entfernungspauschale beträgt 0,30 Euro für jeden vollen Entfernungskilometer zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte. Die Entfernungspauschale gilt auch für die An- und Abfahrten zu und von Flughäfen.

Die anzusetzende Entfernungspauschale ist wie folgt zu berechnen:

Zahl der Arbeitstage x volle Entfernungskilometer x 0,30 Euro.

Höchstbetrag von 4 500 Euro

Die anzusetzende Entfernungspauschale ist grundsätzlich auf einen Höchstbetrag von 4 500 Euro im Kalenderjahr begrenzt. Die Beschränkung auf 4 500 Euro gilt wenn der Weg zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mit einem Motorrad, Motorroller, Moped, Fahrrad oder zu Fuß zurückgelegt wird, bei Benutzung eines Kraftwagens für die Teilnehmer an einer Fahrgemeinschaft und zwar für die Tage, an denen der Arbeitnehmer seinen eigenen oder zur Nutzung überlassenen Kraftwagen nicht einsetzt, bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel, soweit keine höheren Aufwendungen glaubhaft gemacht oder nachgewiesen werden (§ 9 Absatz 2 Satz 2 EStG).

Bei Benutzung eines eigenen oder zur Nutzung überlassenen Kraftwagens greift die Begrenzung auf 4 500 Euro nicht. Der Arbeitnehmer muss lediglich nachweisen oder glaubhaft machen, dass er die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mit dem eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen zurückgelegt hat. Ein Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen für den Kraftwagen ist somit für den Ansatz eines höheren Betrages als 4 500 Euro nicht erforderlich.

Maßgebende Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte

Für die Bestimmung der Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte ist die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte maßgebend. Dabei sind nur volle Kilometer der Entfernung anzusetzen, ein angefangener Kilometer bleibt unberücksichtigt.

Die Entfernungsbestimmung richtet sich nach der Straßenverbindung; sie ist unabhängig von dem Verkehrsmittel, das tatsächlich für den Weg zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte benutzt wird. Bei Benutzung eines Kraftfahrzeugs kann eine andere als die kürzeste Straßenverbindung zugrunde gelegt werden, wenn diese offensichtlich verkehrsgünstiger ist und vom Arbeitnehmer regelmäßig für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte benutzt wird. Dies gilt auch, wenn der Arbeitnehmer ein öffentliches Verkehrsmittel benutzt, dessen Linienführung direkt über die verkehrsgünstigere Straßenverbindung erfolgt (z. B. öffentlicher Bus).

Eine von der kürzesten Straßenverbindung abweichende Strecke ist verkehrsgünstiger, wenn der Arbeitnehmer die regelmäßige Arbeitsstätte - trotz gelegentlicher Verkehrsstörungen - in der Regel schneller und pünktlicher erreicht. Teilstrecken mit steuerfreier Sammelbeförderung sind nicht in die Entfernungsermittlung einzubeziehen.

Eine Fährverbindung ist, soweit sie zumutbar erscheint und wirtschaftlich sinnvoll ist, mit in die Entfernungsberechnung einzubeziehen. Die Fahrtstrecke der Fähre selbst ist dann jedoch nicht Teil der maßgebenden Entfernung. An ihrer Stelle können die tatsächlichen Fährkosten berücksichtigt werden. Gebühren für die Benutzung eines Straßentunnels oder einer mautpflichtigen Straße dürfen dagegen nicht neben der Entfernungspauschale berücksichtigt werden, weil sie nicht für die Benutzung eines Verkehrsmittels entstehen. Fallen die Hin- und Rückfahrt zur regelmäßigen Arbeitsstätte auf verschiedene Arbeitstage, so kann aus Vereinfachungsgründen unterstellt werden, dass die Fahrten an einem Arbeitstag durchgeführt wurden.

Beispiel :

Ein Arbeitnehmer fährt mit der U-Bahn zur regelmäßigen Arbeitsstätte. Einschließlich der Fußwege beträgt die zurückgelegte Entfernung 15 km. Die kürzeste Straßenverbindung beträgt 10 km.

Lösung:

Für die Ermittlung der Entfernungspauschale ist eine Entfernung von 10 km anzusetzen.

Beispiel :

Ein Arbeitnehmer wohnt an einem Fluss und hat seine regelmäßige Arbeitsstätte auf der anderen Flussseite. Die Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte beträgt über die nächstgelegene Brücke 60 km und bei Benutzung einer Autofähre 20 km. Die Fährstrecke beträgt 0,6 km, die Fährkosten betragen 650 Euro jährlich.

Lösung:

Für die Entfernungspauschale ist eine Entfernung von 19 km anzusetzen. Daneben können die Fahrkosten berücksichtigt werden.

Fahrgemeinschaften

Unabhängig von der Art der Fahrgemeinschaft ist bei jedem Teilnehmer der Fahrgemeinschaft die Entfernungspauschale entsprechend der für ihn maßgebenden Entfernungsstrecke anzusetzen. Umwegstrecken, insbesondere zum Abholen von Mitfahrern, sind jedoch nicht in die Entfernungsermittlung einzubeziehen.

Der Höchstbetrag für die Entfernungspauschale von 4 500 Euro greift auch bei einer wechselseitigen Fahrgemeinschaft, und zwar für die Mitfahrer der Fahrgemeinschaft an den Arbeitstagen, an denen sie ihren Kraftwagen nicht einsetzen.

Bei wechselseitigen Fahrgemeinschaften kann zunächst der Höchstbetrag von 4 500 Euro durch die Wege an den Arbeitstagen ausgeschöpft werden, an denen der Arbeitnehmer mitgenommen wurde. Deshalb ist zunächst die (auf 4 500 Euro begrenzte) anzusetzende Entfernungspauschale für die Tage zu berechnen, an denen der Arbeitnehmer mitgenommen wurde. Anschließend ist die anzusetzende (unbegrenzte) Entfernungspauschale für die Tage zu ermitteln, an denen der Arbeitnehmer seinen eigenen Kraftwagen benutzt hat. Beide Beträge zusammen ergeben die insgesamt anzusetzende Entfernungspauschale.

Beispiel:

Bei einer aus drei Arbeitnehmern bestehenden wechselseitigen Fahrgemeinschaft beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte für jeden Arbeitnehmer 100 km. Bei tatsächlichen 210 Arbeitstagen benutzt jeder Arbeitnehmer seinen eigenen Kraftwagen an 70 Tagen für die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte.

Lösung:

Die Entfernungspauschale ist für jeden Teilnehmer der Fahrgemeinschaft wie folgt zu ermitteln:

Zunächst ist die Entfernungspauschale für die Fahrten und Tage zu ermitteln, an denen der Arbeitnehmer mitgenommen wurde:

140 Arbeitstage x 100 km x 0,30 Euro = 4 200 Euro (Höchstbetrag von 4 500 Euro ist nicht überschritten).

Anschließend ist die Entfernungspauschale für die Fahrten und Tage zu ermitteln, an denen der Arbeitnehmer seinen eigenen Kraftwagen benutzt hat: 70 Arbeitstage x 100 km x 0,30 Euro = 2 100 Euro abziehbar (unbegrenzt) anzusetzende Entfernungspauschale = 6 300 Euro

Setzt bei einer Fahrgemeinschaft nur ein Teilnehmer seinen Kraftwagen ein, kann er die Entfernungspauschale ohne Begrenzung auf den Höchstbetrag von 4 500 Euro für seine Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte geltend machen; eine Umwegstrecke zum Abholen der Mitfahrer ist nicht in die Entfernungsermittlung einzubeziehen.

Bei den Mitfahrern wird gleichfalls die Entfernungspauschale angesetzt, allerdings bei ihnen begrenzt auf den Höchstbetrag von 4 500 Euro.

Benutzung verschiedener Verkehrsmittel

Arbeitnehmer legen die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte oftmals auf unterschiedliche Weise zurück, d. h. für eine Teilstrecke werden der Kraftwagen und für die weitere Teilstrecke öffentliche Verkehrsmittel benutzt (Park & Ride) oder es werden für einen Teil des Jahres der eigene Kraftwagen und für den anderen Teil öffentliche Verkehrsmittel benutzt. In derartigen Mischfällen ist zunächst die maßgebende Entfernung für die kürzeste Straßenverbindung zu ermitteln. Auf der Grundlage dieser Entfernung ist sodann die anzusetzende Entfernungspauschale für die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte zu berechnen.

Die Teilstrecke, die mit dem eigenen Kraftwagen zurückgelegt wird, ist in voller Höhe anzusetzen; für diese Teilstrecke kann zur verkehrsgünstigeren Strecke angewandt werden. Der verbleibende Teil der maßgebenden Entfernung ist die Teilstrecke, die auf öffentliche Verkehrsmittel entfällt.

Die anzusetzende Entfernungspauschale ist sodann für die Teilstrecke und Arbeitstage zu ermitteln, an denen der Arbeitnehmer seinen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen eingesetzt hat. Anschließend ist die anzusetzende Entfernungspauschale für die Teilstrecke und Arbeitstage zu ermitteln, an denen der Arbeitnehmer öffentliche Verkehrsmittel benutzt. Beide Beträge ergeben die insgesamt anzusetzende Entfernungspauschale, so dass auch in Mischfällen ein höherer Betrag als 4 500 Euro angesetzt werden kann.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer fährt an 220 Arbeitstagen im Jahr mit dem eigenen Kraftwagen 30 km zur nächsten Bahnstation und von dort 100 km mit der Bahn zur regelmäßigen Arbeitsstätte. Die kürzeste maßgebende Entfernung (Straßenverbindung) beträgt 100 km. Die Aufwendungen für die Bahnfahrten betragen (monatlich 180 Euro x 12 =) 2 160 Euro im Jahr.

Lösung:

Von der maßgebenden Entfernung von 100 km entfällt eine Teilstrecke von 30 km auf Fahrten mit dem eigenen Kraftwagen, so dass sich hierfür eine Entfernungspauschale von 220 Arbeitstagen x 30 km x 0,30 Euro = 1 980 Euro ergibt. Für die verbleibende Teilstrecke mit der Bahn von (100 km – 30 km =) 70 km errechnet sich eine Entfernungspauschale von 220 Arbeitstagen x 70 km x 0,30 Euro = 4 620 Euro. Hierfür ist der Höchstbetrag von 4 500 Euro anzusetzen, so dass sich eine insgesamt anzusetzende Entfernungspauschale von 6 480 Euro ergibt. Die tatsächlichen Aufwendungen für die Bahnfahrten in Höhe von 2 160 Euro bleiben unberücksichtigt, weil sie unterhalb der insoweit anzusetzenden Entfernungspauschale liegen.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer fährt an 220 Arbeitstagen im Jahr mit dem eigenen Kraftwagen 25 km zu einer verkehrsgünstig gelegenen Straßenbahnstation und von dort noch 5 km mit der Straßenbahn zur regelmäßigen Arbeitsstätte. Die kürzeste maßgebende Entfernung (Straßenverbindung) beträgt 29 km. Die Monatskarte für die Straßenbahn kostet 44 Euro (x 12 = 528 Euro).

Lösung:

Für die Teilstrecke mit dem eigenen Kraftwagen von 25 km ergibt sich eine Entfernungspauschale von 220 Arbeitstagen x 25 km x 0,30 Euro = 1 650 Euro. Für die verbleibende Teilstrecke mit der Bahn von (29 km - 25 km =) 4 km errechnet sich eine Entfernungspauschale von 220 Arbeitstagen x 4 km x 0,30 Euro = 264 Euro. Insoweit sind die tatsächlichen Aufwendungen von 528 Euro jährlich anzusetzen, so dass sich eine insgesamt anzusetzende Entfernungspauschale von 2 178 Euro ergibt.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer fährt im Kalenderjahr die ersten drei Monate mit dem eigenen Kraftwagen und die letzten neun Monate mit öffentlichen Verkehrsmitteln zur 120 km entfernten regelmäßigen Arbeitsstätte. Die entsprechende Monatskarte kostet 190 Euro.

Lösung:

Die Entfernungspauschale beträgt bei 220 Arbeitstagen: 220 x 120 km x 0,30 Euro = 7 920 Euro. Da jedoch für einen Zeitraum von neun Monaten öffentliche Verkehrsmittel benutzt worden sind, ist hier die Begrenzung auf den Höchstbetrag von 4 500 Euro zu beachten. Die anzusetzende Entfernungspauschale ist deshalb wie folgt zu ermitteln: 165 Arbeitstage x 120 km x 0,30 Euro = 5 940 Euro Begrenzt auf den Höchstbetrag von 4 500 Euro (Die tatsächlichen Kosten für die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel sind nicht höher.) zuzüglich 55 Arbeitstage x 120 km x 0,30 Euro = 1 980 Euro anzusetzende Entfernungspauschale insgesamt 6 480 Euro

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer wohnt in Konstanz und hat seine regelmäßige Arbeitsstätte auf der anderen Seite des Bodensees. Für die Fahrt zur regelmäßigen Arbeitsstätte benutzt er seinen Kraftwagen und die Fähre von Konstanz nach Meersburg. Die Fahrtstrecke einschließlich der Fährstrecke von 4,2 km beträgt insgesamt 15 km. Die Monatskarte für die Fähre kostet 122,50 Euro.

Lösung:

Bei 220 Arbeitstagen im Jahr ergibt sich eine Entfernungspauschale von: 220 Arbeitstage x 10 km x 0,30 Euro = 660 Euro zuzüglich Fährkosten (12 x 122,50 Euro) = 1 470 Euro Insgesamt zu berücksichtigen 2 130 Euro

Mehrere Wege an einem Arbeitstag

Die Entfernungspauschale kann für die Wege zu derselben regelmäßigen Arbeitsstätte für jeden Arbeitstag nur einmal angesetzt werden.

Mehrere Dienstverhältnisse

Bei Arbeitnehmern, die in mehreren Dienstverhältnissen stehen und denen Aufwendungen für die Wege zu mehreren auseinander liegenden regelmäßigen Arbeitsstätten entstehen, ist die Entfernungspauschale für jeden Weg zur regelmäßigen Arbeitsstätte anzusetzen, wenn der Arbeitnehmer am Tag zwischenzeitlich in die Wohnung zurückkehrt.

Die Einschränkung, dass täglich nur eine Fahrt zu berücksichtigen ist, gilt nur für eine, nicht aber für mehrere regelmäßige Arbeitsstätten. Werden täglich mehrere regelmäßige Arbeitsstätten ohne Rückkehr zur Wohnung nacheinander angefahren, so ist für die Entfernungsermittlung der Weg zur ersten regelmäßigen Arbeitsstätte als Umwegstrecke zur nächsten regelmäßigen Arbeitsstätte zu berücksichtigen; die für die Ermittlung der Entfernungspauschale anzusetzende Entfernung darf höchstens die Hälfte der Gesamtstrecke betragen.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer fährt vormittags von seiner Wohnung A zur regelmäßigen Arbeitsstätte B, nachmittags weiter zur regelmäßigen Arbeitsstätte C und abends zur Wohnung in A zurück. Die Entfernungen betragen zwischen A und B 30 km, zwischen B und C 40 km und zwischen C und A 50 km.

Lösung:

Die Gesamtentfernung beträgt $30 + 40 + 50 \text{ km} = 120 \text{ km}$, die Entfernung zwischen der Wohnung und den beiden regelmäßigen Arbeitsstätten $30 + 50 \text{ km} = 80 \text{ km}$. Da dies mehr als die Hälfte der Gesamtentfernung ist, sind $(120 \text{ km} : 2) = 60 \text{ km}$ für die Ermittlung der Entfernungspauschale anzusetzen.

Anrechnung von Arbeitgeberleistungen auf die Entfernungspauschale

Jeder Arbeitnehmer erhält die Entfernungspauschale unabhängig von der Höhe seiner Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte. Dies gilt auch wenn der Arbeitgeber hierfür ein Kraftfahrzeug überlässt und diese Arbeitgeberleistung nach § 8 Absatz 3 EStG (Rabattfreibetrag) steuerfrei ist, z.B. wenn ein Mietwagenunternehmen dem Arbeitnehmer einen Mietwagen für die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte überlässt.

Themenbereich: Rechnung

U.1. Zwingende Angabe des Lieferzeitpunkts in einer Rechnung

Leitsatz

In einer Rechnung ist der Zeitpunkt der Lieferung (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 6 UStG 2005) außer in den Fällen des § 14 Abs. 5 Satz 1 UStG 2005 auch dann zwingend anzugeben, wenn er mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist.

BFH Urteil vom 17. Dezember 2008 XI R 62/07

Erläuterung:

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 17. Dezember 2008 XI R 62/07 entschieden, dass in einer Rechnung der Zeitpunkt der Lieferung (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 6 Umsatzsteuergesetz UStG 2005) außer bei Rechnungen über An- oder Vorauszahlungen auch dann zwingend anzugeben ist, wenn er mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist.

Gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG 2005 ist für den Vorsteuerabzug der Besitz einer nach den §§ 14, 14a UStG 2005 ausgestellten Rechnung erforderlich. Nach dem Wortlaut des § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 6 UStG 2005 ist zweifelhaft, ob der Zeitpunkt der Lieferung auch dann anzugeben ist, wenn er mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt.

Der BFH hat die Angabe des Leistungszeitpunkts für erforderlich gehalten, weil dies dem Gemeinschaftsrecht entspricht und weil anderenfalls für die Finanzverwaltung der Zeitpunkt der Entstehung der Umsatzsteuer und des Rechts auf Vorsteuerabzug nicht überprüfbar ist.

Sofern eine Rechnung kein Leistungsdatum enthält, ist für die Finanzverwaltung nicht ersichtlich, wann die hiermit zusammenhängende Umsatzsteuer und der damit korrespondierende Anspruch auf Vorsteuerabzug entstanden ist. Wäre ein Leistungsdatum entsprechend der Auffassung der Klägerin bei identischem Leistungs- und Rechnungsdatum entbehrlich, bestünde für die Finanzverwaltung bei einer Rechnung ohne Leistungsdatum stets die Ungewissheit, ob das Leistungsdatum mit dem Rechnungsdatum übereinstimmt oder Ersteres aus anderen Gründen fehlt.

Vor dem Hintergrund dieses Normzwecks erschließt sich auch, weshalb der Gesetzgeber auf die Angabe eines Datums nur in den eng begrenzten Ausnahmefällen der Voraus- und Anzahlungsrechnungen verzichten wollte.

Bei diesen ist dem leistenden Unternehmer nämlich die Angabe des Datums der Zahlung regelmäßig nicht möglich, da hier der Leistungsempfänger grundsätzlich erst nach oder gleichzeitig mit der Rechnungsstellung zahlt. Hingegen erfolgt bei allen übrigen Sachverhalten die Rechnungsstellung in der Regel nach Leistungserbringung, so dass die Angabe des Leistungsdatums dem Unternehmer grundsätzlich auch keine Schwierigkeiten bereitet.

U. 2. Empfangener Unternehmer muss für Vorsteuerabzug eindeutig und leicht nachprüfbar aus dem Abrechnungspapier festzustellen sein

Leitsatz

Ein Vorsteuerabzug ist nicht möglich, wenn wegen eines anderen in der Nähe angesiedelten Unternehmens gleicher Firma aus dem Abrechnungspapier das empfangene Unternehmen nicht eindeutig und leicht nachprüfbar festzustellen ist.

BFH Beschluss vom 06.11.2008 – XI B 172/07 BFHNV 2009 S. 617 f

U.3. Vorsteuerabzug aus Beratungsleistungen

Leitsatz

Es ist geklärt, dass mangels ausreichender Leistungsbeschreibung kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht, wenn die Leistung mit „Beratungsleistung“ bezeichnend ist und sich nicht aus den Rechnungsangaben leicht und eindeutig ergibt, über welche Leistung abgerechnet worden ist.

BFH Beschluss vom 16.12.2008 – VB 228/07 BFHNV 2009 S. 620 f.

Begründung:

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH dient die Rechnung oder Gutschrift als Abrechnungspapier für den Vorsteuerabzug als Belegnachweis. Das Abrechnungspapier muss Angaben tatsächlicher Art enthalten, welche die Identifizierung der abgerechneten Leistung ermöglichen.

U.4. Guter Glaube an die Erfüllung der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs wird nicht geschützt

Leitsatz

§ 15 UStG 1993 schützt nicht den guten Glauben an die Erfüllung der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug.

Liegen die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug wegen unzutreffender Rechnungsangaben nicht vor, kommt unter Berücksichtigung des Grundsatzes des Vertrauensschutzes ein Vorsteuerabzug im Billigkeitsverfahren (§§ 163, 227 AO) in Betracht.

Macht der Steuerpflichtige im Festsetzungsverfahren geltend, ihm sei der Vorsteuerabzug trotz Nichtvorliegens der materiell-rechtlichen Voraussetzungen zu gewähren, ist die Entscheidung über die Billigkeitsmaßnahme nach § 163 Satz 3 AO regelmäßig mit der Steuerfestsetzung zu verbinden.

BFH Urteil vom 30. April 2009 V R 15/07

Erläuterung:

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 30. April 2009 V R 15/07 entschieden, dass zu den materiell-rechtlichen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs eine ordnungsgemäße Rechnung gehört, die u.a. auch die zutreffende Anschrift des leistenden Unternehmers enthalten muss. Die Berücksichtigung des Vertrauensschutzes aufgrund besonderer Verhältnisse des Einzelfalles -wenn der Unternehmer die Unrichtigkeit der Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht hätte erkennen können- sei deshalb im Rahmen der Steuerfestsetzung nicht möglich. Hierfür komme lediglich eine Billigkeitsmaßnahme gemäß § 163, § 227 der Abgabenordnung in Betracht.

Der Kläger hatte gebrauchte PKW von einem Automobilhändler bezogen, der über diese Lieferungen unter einer Geschäftsadresse abrechnete, die im Streitjahr nicht mehr bestand. Das beklagte Finanzamt (FA) hatte deshalb den Vorsteuerabzug aus dem Erwerb der Fahrzeuge nicht gewährt. Das Finanzgericht (FG) gab der Klage statt, weil im Streitfall dem Kläger trotz Unrichtigkeit der Rechnungsangabe der Vorsteuerabzug nach Vertrauensschutzgrundsätzen zu gewähren sei. Der BFH hat auf die Revision des FA die Vorentscheidung des FG aufgehoben und die Klage abgewiesen. Ob der Kläger die Unrichtigkeit der Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht hätte erkennen können und ihm deshalb der Vorsteueranspruch im Billigkeitsverfahren zu gewähren wäre, konnte der BFH im vorliegenden Verfahren, das allein die Rechtmäßigkeit des Steuerbescheides betraf, nicht entscheiden.

Themenbereich: Reisekosten und Umsatzsteuer

U.5. Partyservice

Leitsatz

Dienstleistungen und Vorgänge, die nicht notwendig mit der Vermarktung von Lebensmitteln verbunden sind, sind kennzeichnend für eine Bewirtungstätigkeit.

Nicht notwendig mit der Vermarktung von Lebensmitteln verbunden ist deren Zubereitung zu einem bestimmten Zeitpunkt in einen verzehrfertigen Gegenstand.
BFH Urteil vom 18. Dezember 2008 V R 55/06

Begründung:

Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) betreibt einen Party-Service. Zusätzlich zur Lieferung von Speisen gehört zu ihrem Leistungsangebot die Überlassung von Geschirr und Besteck; hierfür berechnet sie gesondert ein Entgelt. Nur ein Teil der Kunden macht von diesem Angebot Gebrauch. Wird Geschirr und Besteck überlassen, wird dieses anschließend nach Abholung beim Kunden von der Klägerin gereinigt.

Im Anschluss an eine Außenprüfung vertrat das FA zu diesem Sachverhalt die Auffassung, es handele sich um eine einheitliche Leistung, die als sonstige Leistung zu qualifizieren und mit dem Regelsteuersatz zu besteuern sei.

Davon ausgehend hat der BFH bereits entschieden, dass sonstige Leistungen vorliegen:

- wenn ein Unternehmer zusätzlich zur Lieferung von Speisen und Getränken auch Geschirr, Besteck sowie Tische, Sitzgelegenheiten, Zelte und Dekorationsmaterial zur Verfügung stellt
- wenn ein Mahlzeitendienst Mittagessen auf eigenem Geschirr an Einzelabnehmer in deren Wohnung ausgibt und das Geschirr endreinigt
- wenn ein Menü-Service warme Mittagessen an Schüler ausgibt und nach dem Essen die Tische und das Geschirr abräumt und reinigt
- wenn Kunden eines Imbisswagens ihre Speisen unter Benutzung von Tischen, Stühlen und Bänken der Standnachbarn verzehren konnten

Denn danach geht die Abgabe der Speisen an die Kunden der Klägerin mit einer Reihe von Dienstleistungen einher, die sich von den Vorgängen unterscheiden, die notwendig mit der Lieferung von Lebensmitteln verbunden sind: Die Klägerin hat die Speisen verzehrfertig zubereitet, an den von ihren Kunden genannten Ort zur vereinbarten Zeit verbracht und ihren Kunden zusätzlich Geschirr und Besteck überlassen sowie dieses wieder abgeholt und gereinigt. Dies reicht für die Annahme einer sonstigen Leistung aus.

U.6. Besteuerung der von einem Reiseveranstalter im Rahmen von Pauschalreisepaketen mitverkauften Verpflegung von Hotelgästen im Ausland

Leitsatz

Bei der Verpflegung von Hotelgästen handelt es sich um eine Nebenleistung zur Übernachtung, die als Teil der Gesamtleistung am Ort des Hotels nach § 3a Abs. 2 Nr. 1 UStG steuerbar ist.

Die Leistung wird auch dann am Belegenheitsort des Hotels ausgeführt, wenn es sich um Leistungen eines Reiseorganisations gegenüber anderen Unternehmern handelt.

BFH Urteil vom 15. Januar 2009 V R 9/0

Begründung:

Nach dem EuGH Rechtsprechung stellen gewöhnlich mit Reisen verbundene Dienstleistungen, auf die im Verhältnis zur Unterbringung nur ein geringer Teil des Pauschalbetrags entfällt und die zu den traditionellen Aufgaben eines Hoteliers gehören, für die Kundschaft das Mittel dar, um die Hauptdienstleistung des Hoteliers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen, so dass es sich um Nebenleistungen handelt.

Nach diesem zu einem pauschalen Leistungspaket, bestehend aus einer Hotelunterbringung mit Halbpension und Busbeförderung, ist es üblich, dass Wirtschaftsteilnehmer wie Hoteliers, die gewöhnlich mit Reisen verbundene Dienstleistungen erbringen, bei Dritten bezogene Leistungen in Anspruch nehmen, die nicht nur einen im Vergleich zu den Umsätzen, die die Unterbringung betreffen, geringen Teil des Pauschalbetrags ausmachen, sondern auch zu den traditionellen Aufgaben dieser Wirtschaftsteilnehmer gehören. Diese von Dritten bezogenen Leistungen erfüllen somit für die Kundschaft keinen eigenen Zweck, sondern stellen das Mittel dar, um die Hauptdienstleistung dieses Wirtschaftsteilnehmers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen.

In einem solchen Fall bleiben die bei Dritten bezogenen Leistungen gegenüber den Eigenleistungen reine Nebenleistungen; der Wirtschaftsteilnehmer unterliegt somit nicht der Besteuerung nach Artikel 26 der Sechsten Richtlinie.

Bietet jedoch ein Hotelier seinen Kunden neben der Unterbringung regelmäßig auch Leistungen an, die über traditionelle Aufgaben der Hoteliers hinausgehen und deren Erbringung nicht ohne spürbare Auswirkung auf den Pauschalpreis bleiben kann, wie etwa die Anreise zum Hotel von weit entfernten Abholstellen aus, so können solche Leistungen nicht reinen Nebenleistungen gleichgestellt werden".

Die Verpflegung von Hotelgästen gehört zu den traditionellen Aufgaben eines Hoteliers, wie bereits die in Zusammenhang mit Unterbringungsleistungen allgemein gebräuchlichen Begriffe "Halbpension" und "Vollpension" zeigen. Bezogen auf Unterbringung und Verpflegung als Gesamtleistung betrug der auf die Verpflegung entfallende Anteil nur 12,5 v.H., so dass die Verpflegung im Vergleich zur Unterbringung auch einen nur geringen Teil des Pauschalbetrags ausmachte.

Im Streitfall sind die von der Klägerin erbrachten Verpflegungsleistungen daher als Nebenleistung zur Übernachtung anzusehen.

U.7. Keine sonstige Leistung bei ernsthaften Verbot der privaten Nutzung betrieblicher Fahrzeuge

Leitsatz

Das ernsthaft gegenüber dem Arbeitnehmer ausgesprochene Verbot ein zur Verfügung gestelltes Fahrzeug privat zu nutzen kann eine sonstige Leistung in Form einer Nutzungsüberlassung für private Zwecke ausschließen.

BFH Urteil vom 08.10.2008 – XI R 66/07 BFHNV 2009 S. 616 f.

Bemerkungen:

Ob ein solches Verbot ernsthaft ist, ist aufgrund einer umfassenden Würdigung insbesondere anhand der Kontrollen der Einhaltung des Verbots durch den Arbeitgeber festzustellen

Themenbereich: Geldwerter Vorteil und Umsatzsteuer

U.8. Mindestbemessungsgrundlage bei verbilligten Abgaben von Tageszeitungen an Mitarbeiter eines Verlagshauses

Leitsatz

Die verbilligte Abgabe von Abonnements einer Tageszeitung an die Mitarbeiter der herausgebenden Verlagsgesellschaft führt zur Anwendung der umsatzsteuerlichen Mindestbemessungsgrundlage.

Als Selbstkosten sind bei Tageszeitungen neben den Herstellungskosten auch die Gemeinkosten zu berücksichtigen.

Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 19. Februar 2009 5 K 291/04 Revision eingelegt EFG 2009 S. 883 ff.

C. 1 Pendlerpauschale: Fahrtkostenzuschüsse sind beitragsfrei

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat am 9. Dezember 2008 die durch das Steueränderungsgesetz 2007 erfolgte Begrenzung der Pendlerpauschale wegen Verstoßes gegen das Gebot der Gleichbehandlung für unwirksam erklärt. Die Entscheidung hat auch Auswirkungen auf die beitragsrechtliche Behandlung der Fahrtkostenzuschüsse des Arbeitgebers.

Der Arbeitgeber kann seinen Arbeitnehmern gewährte Fahrtkostenzuschüsse für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte pauschal versteuern, soweit sie den Betrag nicht überschreiten, den Arbeitnehmer als Werbungskosten (Pendlerpauschale) geltend machen können (§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG). Diese Einnahmen sind nicht zum Arbeitsentgelt in der Sozialversicherung zu zählen und demnach beitragsfrei.

Durch das Steueränderungsgesetz 2007 wurde die Möglichkeit der Arbeitnehmer, diese Aufwendungen als Werbungskosten geltend zu machen, für Zeiten ab 1. Januar 2007 auf Entfernungen ab dem 21. Entfernungskilometer begrenzt (§ 9 Abs. 2 EStG). Demzufolge wurde ab diesem Zeitpunkt auch die Beitragsfreiheit der Fahrtkostenzuschüsse beschränkt.

Sofern Arbeitgeber dennoch für Zeiten ab 2007 Fahrtkostenzuschüsse ab dem ersten Entfernungskilometer pauschal versteuert hatten, konnte dies sozialversicherungsrechtlich lediglich für Entfernungen ab dem 21. Kilometer berücksichtigt werden.

Steuerlich gilt altes Recht

Aufgrund der Entscheidung des BVerfG vom 9. Dezember 2008 findet das am 31. Dezember 2006 geltende Recht mit sofortiger Wirkung wieder Anwendung. Dies gilt auch für die Fälle, in denen bereits eine Lohnsteuerbescheinigung für das Jahr 2007 oder 2008 übermittelt wurde (Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 30. 12. 2008 – IV C 5 – S 2351/08/10005).

Beitragserstattung bei Fahrtkostenzuschüssen

Die Sozialversicherungsträger hatten bereits im November 2007 erklärt, dass bei einer entsprechenden Entscheidung des BVerfG und der Zulassung der rückwirkenden Pauschalversteuerung von Fahrtkostenzuschüssen ab dem ersten Entfernungskilometer eine in der Vergangenheit erfolgte Beitragszahlung aus Fahrtkostenzuschüssen für die ersten 20 Entfernungskilometer nur dann unrechtmäßig sind, wenn der Arbeitgeber auch tatsächlich von der rückwirkenden Pauschalversteuerung Gebrauch macht.

In diesen Fällen besteht ein Anspruch auf Erstattung der dann zu Unrecht entrichteten Beiträge zur Sozialversicherung, sofern aufgrund dieser Beiträge keine entgeltabhängigen Leistungen (z. B. Krankengeld, Übergangsgeld) gewährt wurden.

Verrechnung

Zur unbürokratischen Abwicklung der Beitragserstattung haben sich die Sozialversicherungsträger bereit erklärt, in diesen Fällen entgegen den Gemeinsamen Grundsätzen für die Verrechnung und Erstattung zu Unrecht gezahlter Beiträge zur Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung vom 21. November 2006 ausnahmsweise eine Verrechnung über den Zeitraum von 24 Monaten hinaus zuzulassen. Dies gilt aber nur, wenn diese spätestens bis zum 31. Dezember 2009 erfolgt.

Die Arbeitgeber haben allerdings sicherzustellen, dass Verrechnungen nur für Arbeitnehmer erfolgen, denen zwischenzeitlich keine entgeltabhängigen Leistungen durch die Sozialversicherungsträger gewährt worden sind. Andernfalls muss eine Beitragserstattung bei der zuständigen Einzugsstelle beantragt werden.

Korrektur-Beitragsnachweise einreichen

Aufgrund der Einführung des Gesundheitsfonds zum 1. Januar 2009 ist zu beachten, dass die Verrechnungen für Zeiten vor dem 1. Januar 2009 nicht in den laufenden Beitragsnachweis aufgenommen werden können. Sie müssen unter Angabe des Zeitraums, auf den die Beiträge entfallen, in einem Korrektur-Beitragsnachweis gesondert nachgewiesen werden.

(Summa Sammarum 1/2009 S. 3 ff)

C.2 Künstlersozialabgabe; Wann sind Eigenwerber abgabepflichtig?

Die mittlerweile vorliegenden Erkenntnisse der Rentenversicherungsträger aus dieser Prüfung zeigen, dass darüber hinaus insbesondere zu den Eigenwerbern weiterer Informationsbedarf besteht. Außerdem wird aufgrund gesetzlicher Neuregelungen ein geändertes Verfahren zur Vorauszahlung der Künstlersozialabgabe zum Einsatz kommen.

Eigenwerber

Nach § 24 Abs. 1 Satz 2 Künstlersozialversicherungsgesetz (KSVG) sind Unternehmer zur Künstlersozialabgabe verpflichtet, die für Zwecke ihres eigenen Unternehmens Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit betreiben (sog. Eigenwerber) und dabei nicht nur gelegentlich Aufträge an selbstständige Künstler oder Publizisten erteilen.

In der Praxis kann die Beurteilung, ob Aufträge an selbstständige Künstler oder Publizisten „nicht nur gelegentlich“ erteilt werden, im jeweiligen Einzelfall schwierig sein. Dies insbesondere deswegen, weil hier ein unbestimmter Rechtsbegriff Verwendung findet, da das Gesetz für viele verschiedene Fälle in allen Wirtschaftsbranchen gilt. Sinn und Zweck der Regelung ist es, die Verwertung künstlerischer Leistungen über den Kreis der typischen Verwerter in § 24 Abs. 1 Satz 1 KSVG hinaus auch bei solchen Unternehmen zu erfassen, die derartige Leistungen in vergleichbarem Maße in Anspruch nehmen.

Kriterien für das Merkmal „nicht nur gelegentlich“ sind

- eine gewisse Regelmäßigkeit und Dauerhaftigkeit der Auftragserteilung sowie
- deren wirtschaftliches Ausmaß.

So werden von der Abgabepflicht Aufträge erfasst, die wiederholend zu bestimmten Zeitpunkten, Anlässen oder in bestimmten Intervallen erteilt werden. Erforderlich ist insofern eine bestimmte, insbesondere jährliche Auftragshäufigkeit. Ergibt sich bereits aus der Häufigkeit der Aufträge, dass das Merkmal „nicht nur gelegentlich“ erfüllt ist, tritt das wirtschaftliche Ausmaß in den Hintergrund.

Auf das wirtschaftliche Ausmaß kommt es jedoch in den Fällen an, in denen sich aus der Prüfung der Regelmäßigkeit oder Dauerhaftigkeit allein noch keine Entscheidung über die Abgabepflicht treffen lässt. Dies kann zum Beispiel dann der Fall sein, wenn die Auftragserteilung nur einmal jährlich erfolgt. Ist in diesen Fällen das wirtschaftliche Ausmaß der erteilten Aufträge für das Unternehmen nicht unerheblich, kann auch mit nur einem Auftrag pro Kalenderjahr das Merkmal der nicht nur gelegentlichen Auftragserteilung erfüllt sein.

Die Entscheidung über die Abgabepflicht hängt somit bei Eigenwerbern von den jeweiligen Umständen des Einzelfalles ab.

Vorauszahlung

Nach § 27 Abs. 2 KSVG müssen die abgabepflichtigen Unternehmen eine Vorauszahlung auf die Künstlersozialabgabe leisten. Im bisherigen Verfahren erstellt die Deutsche Rentenversicherung, neben dem Abgabebescheid, in dem die Künstlersozialabgabe ihrer Höhe nach für den jeweiligen Prüfzeitraum festgesetzt wird, hierzu lediglich ein Informationsschreiben zur Vorauszahlung. Inhalt dieses Schreibens sind die Ausführungen zur grundsätzlichen Vorauszahlungspflicht, die Informationen zu den Berechnungsfaktoren und der zukünftigen Vorauszahlungshöhe sowie zum Beginn und Ende der monatlichen Vorauszahlung. Darüber hinaus wird auf die Verpflichtung zur Meldung der an selbstständige Künstler und Publizisten gezahlten Entgelte hingewiesen.

Rentenversicherung erlässt Bescheide

Mit dem Zweiten Gesetz zur Änderung des Vierten Buches Sozialgesetzbuch und anderer Gesetze vom 21. Dezember 2008 wurden unter anderem § 28 p Abs. 1 a SGB IV und § 27 KSVG dahingehend ergänzt, dass die Rentenversicherungsträger nunmehr auch die Bescheide zur Vorauszahlung erlassen und über eingelegte Widersprüche entscheiden.

Für das Prüfungsverfahren im Rahmen der Arbeitgeberprüfung hat das zur Folge, dass die derzeitige Trennung der beiden Themenkomplexe „Nacherhebung der Künstlersozialabgabe“ und „Vorauszahlung“ aufgegeben wird. Im zukünftigen Verfahren wird für diese Prüfung ein einziger Bescheid mit beiden Inhalten erlassen.

Damit beinhaltet dieser Bescheid neben der Höhe der Künstlersozialabgabe und der Vorauszahlung auch die bis zum Erlass des Bescheides schon fällig gewordenen monatlichen Vorauszahlungsbeträge. Diese werden ebenso wie die Künstlersozialabgabe als Gesamtsumme ausgewiesen.

(Summa Summarum 1/2009 S.9 ff)

C.3. Geringfügige Beschäftigung: Rückwirkende Versicherungspflicht ist möglich

Arbeitgeber können nachträglich zur Zahlung von Pflichtbeiträgen verpflichtet werden, wenn sie bei Einstellung eines geringfügig Beschäftigten vorsätzlich oder grob fahrlässig versäumt haben, den Sachverhalt für die versicherungsrechtliche Beurteilung der Beschäftigung aufzuklären. Diese Möglichkeit besteht aufgrund einer Klarstellung im Zweiten Gesetz zur Änderung des Vierten Buches Sozialgesetzbuch und anderer Gesetze vom 21. Dezember 2008 (BGBl I S. 2933).

In § 8 Abs. 2 Satz 3 SGB IV ist seit dem 1. April 2003 geregelt, dass im Fall des Überschreitens der Geringfügigkeitsgrenze durch Zusammenrechnung

- mehrerer geringfügig entlohnter Beschäftigungen,
- einer geringfügig entlohnten Beschäftigung, mit Ausnahme der ersten geringfügig entlohnten Beschäftigung, mit einer nicht geringfügigen Beschäftigung oder
- mehrerer kurzfristiger Beschäftigungen

Versicherungspflicht nicht mehr rückwirkend eintritt (Amnestieregelung).

Sie beginnt danach erst mit dem Tag der Bekanntgabe der Feststellung durch die Einzugsstelle (Minijob-Zentrale) oder einen Träger der Rentenversicherung im Rahmen einer Arbeitgeberprüfung.

In erster Linie überprüft die Minijob-Zentrale, bei der alle geringfügigen Beschäftigungen gemeldet werden, ob mehrere sich überschneidende Beschäftigungen unter Beteiligung einer geringfügigen Beschäftigung zusammengerechnet werden müssen.

Ausnahme von der Amnestieregelung

Die Spitzenorganisationen der Sozialversicherung vertreten bereits seit 2003 die Auffassung, dass die Amnestieregelung nicht gilt, wenn es der Arbeitgeber vorsätzlich oder grob fahrlässig versäumt hat, den Sachverhalt für die versicherungsrechtliche Beurteilung einer geringfügigen Beschäftigung aufzuklären.

Als vorsätzliches Handeln bezeichnet man das Wissen und Wollen des rechtswidrigen Erfolgs.

Vorsätzlich handelt der Arbeitgeber damit zum Beispiel, wenn er Hinweise des Beschäftigten oder anderer Personen, die zwangsläufig zu einer anderen versicherungsrechtlichen Beurteilung der Beschäftigung hätten führen müssen, bewusst ignoriert. Vorsätzlich werden Sozialversicherungsbeiträge schon dann vorenthalten, wenn der Beitragsschuldner die Beitragspflicht für möglich hielt, aber billigend in Kauf nahm, den Beitrag nicht abzuführen.

Grobe Fahrlässigkeit liegt vor, wenn die Beteiligten die verkehrsübliche Sorgfalt in besonders schwerem Maße verletzt haben, also einfachste, jedem einleuchtende Überlegungen nicht angestellt haben. Der Arbeitgeber handelt zum Beispiel dann grob fahrlässig, wenn er bei der Einstellung oder bei Vorliegen entsprechender Hinweise nichts unternimmt, um den Sachverhalt zu ermitteln.

Diese Rechtsauffassung der Spitzenorganisationen der Sozialversicherung wurde nunmehr vom Gesetzgeber durch Ergänzung des § 8 Abs. 2 SGB IV bestätigt und dient der Klarstellung der bisherigen Rechtslage. Die gesetzliche Klarstellung ist erforderlich geworden, weil von dieser Rechtsansicht abweichende Urteile der Sozialgerichtsbarkeit gegen Entscheidungen aufgrund derer Versicherungspflicht wegen nachgewiesenen Fehlverhaltens des Arbeitgebers für vergangene Beschäftigungszeiträume festgestellt wurde, zu erheblicher Rechtsunsicherheit geführt haben.

Pflichten des Arbeitgebers

Der Arbeitgeber hat jeden versicherungspflichtigen und jeden geringfügig Beschäftigten zu melden und den Gesamtsozialversicherungsbeitrag zu zahlen (§§ 28 a, 28 e SGB IV).

Hieraus erwächst für den Arbeitgeber die Verpflichtung, das Versicherungsverhältnis des jeweiligen Arbeitnehmers zu beurteilen, Beiträge zu berechnen und gegebenenfalls vom Arbeitsentgelt einzubehalten und an die Einzugsstelle abzuführen. Ungeachtet dessen hat der Arbeitgeber nach der Beitragsverfahrensverordnung die für die Versicherungsfreiheit oder die Befreiung von der Versicherungspflicht maßgebenden Angaben über den Beschäftigten zu den Entgeltunterlagen zu nehmen.

Dazu gehört auch die Erklärung des Arbeitnehmers über Vor- und Nebenbeschäftigungen

Mitwirkungspflichten des Arbeitnehmers

Der Arbeitnehmer ist verpflichtet, dem Arbeitgeber, bei mehreren Beschäftigungen allen beteiligten Arbeitgebern, die zur Durchführung des Meldeverfahrens und der Beitragszahlung erforderlichen Angaben zu machen und, soweit erforderlich, Unterlagen vorzulegen (§ 28 o SGB IV). Hierzu gehört auch, dass der Arbeitnehmer seine Arbeitgeber über eventuelle Vorbeschäftigungen oder überaktuelle weitere Beschäftigungen bei anderen Arbeitgebern informiert, damit der jeweilige Arbeitgeber die Kurzfristigkeit einer Beschäftigung beurteilen oder aber prüfen kann, ob eine geringfügig entlohnte Beschäftigung mit anderen geringfügig entlohten Beschäftigungen oder mit einer nicht geringfügigen versicherungspflichtigen Beschäftigung zusammenzurechnen sind.

Empfehlung für Arbeitgeber

Arbeitgebern wird empfohlen, die notwendigen Angaben zur versicherungsrechtlichen Beurteilung der Beschäftigung mittels eines Personalfragebogens beim Arbeitnehmer zu erfragen und sich vom Arbeitnehmer schriftlich bestätigen zu lassen, dass er die Aufnahme weiterer Beschäftigungen umgehend anzeigt.

Der Personalfragebogen ist eine wertvolle Hilfe für den Arbeitgeber zur versicherungsrechtlichen Beurteilung der Beschäftigung eines neu eingestellten Arbeitnehmers. In diesem Bogen wird der Arbeitnehmer unter anderem gebeten, Angaben zu seinem Status (Schüler, Student, Rentner, Arbeitsloser etc.), zu weiteren Beschäftigungen bei anderen Arbeitgebern oder zu Vorbeschäftigungszeiten zwecks Beurteilung einer kurzfristigen Beschäftigung zu machen. Unter www.minijob-zentrale.de wird ein Personalfragebogen für geringfügig Beschäftigte, in dem die notwendigen Angaben für eine versicherungsrechtliche Beurteilung abfragt werden, angeboten.

(Summa Summarum 1/2009 S.13)

C.4. Sonderfälle bei Sofortmeldungen

Für bestimmte Wirtschaftsbereiche wurde eine Sofortmeldung für Arbeitgeber zum 1. Januar 2009 eingeführt.

In den Wirtschaftsbereichen, in denen ein erhöhtes Risiko für Schwarzarbeit und illegale Beschäftigung besteht, ist spätestens zu Beginn der Beschäftigungsaufnahme eine Sofortmeldung abzugeben (§ 28 a Absatz 4 SGB IV). Diese ist grundsätzlich für die Arbeitnehmer erforderlich, für die bisher die Mitführungspflicht des Sozialversicherungsausweises galt.

Probearbeitsverhältnis, Einfühlungsverhältnis oder Schnupperarbeitsverhältnis

Einige Arbeitgeber fordern vor dem eigentlichen Beschäftigungsverhältnis eine Arbeitsprobe ab oder bieten dem Arbeitnehmer die Möglichkeit, im Rahmen von sogenannten Einfühlungsverhältnissen den Betrieb näher kennenzulernen. Für die Abgabe einer Sofortmeldung ist entscheidend, ob eine Arbeitsleistung tatsächlich erbracht werden soll, es sich also um ein Beschäftigungsverhältnis im sozialversicherungsrechtlichen Sinne handelt.

Auf die Bezeichnung des Verhältnisses kommt es hingegen nicht an. Liegt ein Beschäftigungsverhältnis vor, ist spätestens zu Beginn des Probearbeits-, Schnupperarbeits- oder Einfühlungsverhältnisses eine Sofortmeldung abzugeben.

Praktikanten

In der Praxis gibt es eine Vielzahl von Beschäftigungen, die als Praktikum bezeichnet werden. Grundsätzlich ist bei allen Praktika eine Sofortmeldung abzugeben. Einzige Ausnahme sind die sogenannten Schulpraktika, bei denen Schüler in einem Betrieb ein unentgeltliches Praktikum absolvieren.

Das regelmäßig im Rahmen der Ausbildung an allgemeinbildenden Schulen durchgeführte Praktikum für die Dauer von etwa ein bis drei Wochen wird in Betrieben durchgeführt und ist Bestandteil des schulischen Unterrichts. Dieses Praktikum dient dazu, einen ersten Eindruck in die Arbeitswelt zu gewinnen und hat nicht das Ziel, berufliche Kenntnisse, Fertigkeiten oder Erfahrungen zu erwerben.

Zeitarbeitsunternehmen und Personaldienstleistungsunternehmen

Zeitarbeitsunternehmen und Personaldienstleistungsunternehmen sind generell von der Abgabe einer Sofortmeldung ausgenommen.

Die Ausrichtung des Haupterwerbszwecks dieser Unternehmen liegt in der Verleihung von Arbeitskräften.

Sofortmeldungen bei sogenannten Mischbetrieben

Bei Arbeitgebern, die nur teilweise in einem Wirtschaftsbereich tätig sind, der zur Sofortmeldung führt, ist der Haupterwerbszweck des Unternehmens entscheidend.

Beispiel:

Chemiewerk Westfalen

Wirtschaftsbranche: Herstellung von chemischen Erzeugnissen

Im Chemiewerk gibt es eine Cafeteria, die von einigen Mitarbeitern des Chemiewerkes betrieben wird.

Lösung:

Für das Chemiewerk besteht dennoch keine Abgabepflicht zur Sofortmeldung, da der Haupterwerbszweck auf die Herstellung von chemischen Erzeugnissen ausgerichtet ist.

Sofortmeldungen bei Konzernen

Konzerne bestehen aus Arbeitgebern, die für sich gesehen und von ihrer Rechtspersönlichkeit her eigenständig sind. Wird der Arbeitnehmer in einem Konzernteil eingestellt, der als eigenständiger Arbeitgeber mit seinem Haupterwerbszweck in einen Wirtschaftsbereich des § 28 a Absatz 4 SGB IV fällt, ist eine Sofortmeldung abzugeben.

Gleiches gilt, sofern der Arbeitnehmer innerhalb eines Konzerns den Arbeitsplatz wechselt und hierdurch ein neues sofortmeldepflichtiges Beschäftigungsverhältnis begründet wird.

Entsandte Arbeitnehmer mit E 101-Bescheinigung

Aus dem Ausland entsandte Arbeitnehmer mit einer Entsendebescheinigung E 101 unterliegen nicht den deutschen Sozialversicherungsvorschriften. Eine Sofortmeldepflicht besteht für diese Arbeitnehmer daher nicht.

Summa Summarum 2/2009 S.4 ff

C. 5. Gesundheitsförderung: Beitragsfreie Leistungen

Bis 500 € pro Kalenderjahr und Mitarbeiter können Arbeitgeber Lohnsteuer- und beitragsfrei für gesundheitsfördernde Maßnahmen aufwenden.

Diese Steuerfreiheit wurde durch das Jahressteuergesetz 2009 eingeführt. Zielsetzung des Gesetzgebers ist es, die Bereitschaft des Arbeitgebers zu erhöhen, die Gesundheitsförderung im Betrieb zu stärken. Vorgesehen ist ein jährlicher Höchstbetrag für jeden Arbeitnehmer im Betrieb in Höhe von 500 €. Steuerfrei sind Barzuschüsse und Sachleistungen, die der betrieblichen Gesundheitsförderung dienen.

Zusätzlich zum geschuldeten Arbeitsentgelt

Voraussetzung für die Lohnsteuer- und Beitragsfreiheit ist, dass die Leistungen, die der Arbeitgeber gewährt, zusätzlich zum geschuldeten Lohn gezahlt werden. Wird dagegen für die betriebliche Gesundheitsförderung ein Teil des bisher gewährten Arbeitsentgelts umgewandelt, besteht keine Lohnsteuer- und Beitragsfreiheit.

Überblick über die Leistungen der betrieblichen Gesundheitsförderung

Die Leistungen müssen die Anforderungen der §§ 20, 20 a SGB V i. V. m. dem GKV-Leitfaden „Prävention“ der Spitzenverbände der Krankenkassen von 2008 erfüllen. Es werden nur solche Maßnahmen gefördert, die im Hinblick auf die Qualität, die Zweckbindung und Zielgerichtetheit den Leistungen der gesetzlichen Krankenversicherung entsprechen.

Für die folgenden Leistungen sieht der Gesetzgeber eine Lohnsteuer- und Beitragsfreiheit vor:

- Maßnahmen gegen berufsbedingte körperliche Belastungen (z. B. Rückengymnastik)
- Gesunde Gemeinschaftsverpflegung im Betrieb
- Kurse zum Stressabbau
- Gesundheitsgerechte Führung von Mitarbeitern
- Maßnahmen gegen den Suchtmittelkonsum (z. B. Rauchen und Alkohol)

Nicht nur Sachleistungen

Gerade für kleinere und mittelständische Unternehmen sehen die Steuervorschriften auch Steuerfreiheit für Barleistungen vor. So kann es sich nicht jeder Betrieb leisten, die Kurse direkt im Unternehmen anzubieten. Aus diesem Grund können Arbeitgeber ihren Mitarbeitern auch Zuschüsse als Geldleistung für externe Maßnahmen lohnsteuer- und beitragsfrei ersetzen.

Besuch eines Sportvereins wird nicht gefördert

Keine Regel ohne eine Ausnahme. Nicht alles wird vom Gesetzgeber steuerlich gefördert. Besucht ein Mitarbeiter beispielsweise regelmäßig ein Fitnessstudio oder ist er Mitglied in einem Fußballverein, so darf der Arbeitgeber die Mitgliedsbeiträge nicht lohnsteuer und beitragsfrei übernehmen. Die Vorschrift des § 3 Nr. 34 EStG ist rückwirkend ab 1. Januar 2008 in Kraft getreten.

In der Sozialversicherung führt diese Steuerfreiheit wegen des Grundsatzes der vorausschauenden Betrachtungsweise und des sozialversicherungsrechtlichen Eingriffsverbots für abgewickelte Versicherungsverhältnisse nur für die Zukunft zur Beitragsfreiheit.

(Summa Summarum 2/2009 S. 6 ff)

C. 6. ELENA kommt!

Am 6. März 2009 hat das ELENA-Verfahrensgesetz die letzte parlamentarische Hürde genommen. Dieses neue Verfahren soll es Arbeitgebern ermöglichen, künftig auf das Ausstellen folgender schriftlicher Bescheinigungen zu verzichten:

- Arbeitsbescheinigung gemäß § 312 SGB III,
- Nebeneinkommensbescheinigung gemäß § 313 SGB III,
- Auskunft über die Beschäftigung gemäß § 315 Abs. 3 SGB III,
- Auskünfte über den Arbeitsverdienst zum Wohngeldantrag gemäß § 23 Abs. 2 Wohngeldgesetz und
- Einkommensnachweise nach § 2 Abs. 7 Satz 4 und § 9 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes.

Stattdessen soll der Arbeitgeber künftig monatlich Entgelt Daten an eine zentrale Speicherstelle (ZSS) melden, die bei der Datenstelle der Träger der Rentenversicherung (DSRV) in Würzburg eingerichtet wird. Von dort sollen die jeweils berechtigten Behörden unter Mitwirkung des Betroffenen bei Bedarf die erforderlichen Daten abrufen, um entsprechende Leistungen berechnen zu können.

Die Leistungsberechtigten müssen sich dafür eine Chipkarte mit einer qualifizierten Signatur zulegen. Ohne diesen digitalen Schlüssel wird es künftig keinen Zugang mehr zu den genannten staatlichen Leistungen geben, für die die Entgelt- oder andere Beschäftigungsnachweise des Arbeitgebers erforderlich sind.

An seinem bisherigen Zeitplan hält der Gesetzgeber fest. Dies bedeutet, dass ab 1. Januar 2010 die Arbeitgeber Meldungen für Arbeitnehmer übermitteln können. Ab 1. Januar 2012 werden dann die berechtigten Stellen Daten abrufen können.

(Summa Summarum 2/2009 S. 16)

C.7. Flexible Arbeitszeitmodelle (Flexi-II)

Die Spitzenorganisationen der Sozialversicherung haben sich zu den Auswirkungen des mittlerweile verkündeten Gesetzes zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für die Absicherung flexibler Arbeitszeitregelungen und zur Änderung anderer Gesetze vom 21. Dezember 2008 („Flexi-II“) (BGBl. I S. 2940) im Rahmen eines neuen Rundschreiben unter dem Datum 31. März 2009 geäußert.

In dem Rundschreiben wurde neben der umfassenden Darstellung der Rechtsänderungen und deren Auswirkungen auch die Auslegungen zur Abgrenzung von Wertguthabenvereinbarungen und sonstigen flexiblen Arbeitszeitregelungen Stellung genommen.

Freistellungen von der Arbeitsleistung für mehr als einen Monat führen seit 1. Januar 2009 nur noch dann zum Fortbestand eines versicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnisses, wenn der Freistellung eine Wertguthabenvereinbarung zugrunde liegt.

Im Rahmen der Auslegungen zur neuen Möglichkeit von Wertguthabenvereinbarungen in geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen ist nach Auffassung der Sozialversicherungsträger im Rahmen der gesetzgeberischen Zielsetzungen ein Wechsel des Versicherungsstatus aufgrund einer Wertguthabenvereinbarung unzulässig. Darüber hinaus sind bei sonstigen flexiblen Arbeitszeitregelungen im Rahmen der Beurteilung der Geringfügigkeit einer Beschäftigung die sich aus Arbeitszeitkonten abzuleitenden Arbeitsentgeltansprüche zu berücksichtigen.

Zu den arbeitsrechtlichen Schutzregelungen über die Anlage von Wertguthaben im Rahmen der für die Sozialversicherungsträger geltenden Vermögensanlagevorschriften des Vierten Buches Sozialgesetzbuch wurde klargestellt, dass die Regelungen des Sozialgesetzbuches lediglich entsprechende Anwendung finden. Die sich daraus ergebenden besonderen Anlagebeschränkungen gelten demzufolge im Wesentlichen für sogenannte Partizipationsmodelle, bei denen Anlageverluste nicht ausgeschlossen sind. Darüber hinaus wurden Hinweise zur Berücksichtigung der für Aktien- bzw. Aktienfondsanlagen vorgesehenen Anlagequote aufgenommen.

Von zentraler Bedeutung sind die Ausführungen zu den geänderten und verpflichtenden Insolvenzschutzregelungen. Dies gilt insbesondere für die konkreten Vorgaben zur Ausgestaltung der Insolvenzschutzmaßnahmen sowie die anzuwendenden Kriterien bei Betriebsprüfungen. Die Prüfung eines ausreichenden Insolvenzschutzes erfolgt künftig anhand spezieller Kriterien durch die Rentenversicherungsträger.

Neben den Ausführungen zur neuen Übertragungsmöglichkeit von Wertguthaben auf die Deutsche Rentenversicherung Bund zur Vermeidung einer Auflösung und Verbeitragung von Wertguthaben bei Beendigung einer Beschäftigung und dessen Verwendungsmöglichkeiten in späteren Beschäftigungen oder Zeiten der Nichtbeschäftigung sind weitere Einzelheiten zur Abwicklung der Übertragung auf der Internetseite der Deutschen Rentenversicherung Bund veröffentlicht (www.deutsche-rentenversicherung-bund.de, Zielgruppe „Wertguthaben“).

(Summa Summarum 3/2009 S. 2 ff)

C.8. Nachzahlung von Arbeitsentgelt: Auswirkungen aufgrund gerichtlicher Entscheidungen

Immer wieder berichten die Medien über Arbeitsgerichtsverfahren, in denen Arbeitgeber verpflichtet werden, rückwirkend höhere Arbeitsentgelte zu zahlen. Nachstehend werden die daraus resultierenden Auswirkungen in der Sozialversicherung dargestellt.

Eine rückwirkende Entgelterhöhung wirkt sich nicht nur auf die Höhe der zu zahlenden Sozialversicherungsbeiträge aus. Sie löst auch melderechtliche, unter Umständen sogar versicherungsrechtliche Konsequenzen aus.

Versicherungspflichtig Beschäftigte

Eine rückwirkende Entgelterhöhung (auch per Gerichtsurteil) hat grundsätzlich keine Auswirkungen auf den sozialversicherungsrechtlichen Status des versicherungspflichtigen Arbeitnehmers.

Lediglich im Falle des Überschreitens der Jahresarbeitsentgeltgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung könnte nach Ablauf von drei Jahren Versicherungsfreiheit in diesem Versicherungszweig eintreten.

Geringfügig entlohnte Beschäftigte

Bei einer rückwirkenden Entgelterhöhung ist erneut zu prüfen, ob die für Minijobs maßgebende Grenze von 400 € regelmäßigen monatlichen Arbeitsentgelts überschritten wird.

Sofern diese Entgeltgrenze weiterhin nicht überschritten wird, ergeben sich lediglich beitragsrechtliche Auswirkungen (Pauschalbeiträge). Sollte die Grenze von 400 € überschritten werden, tritt auch rückwirkend Versicherungspflicht in der Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung ein.

Beitragsrecht Versicherungspflichtig Beschäftigte

Aus nachzuzahlendem Arbeitsentgelt sind Gesamtsozialversicherungsbeiträge zu entrichten. Die Berechnung dieser Beiträge richtet sich nach dem sogenannten Entstehungsprinzip. Für den Arbeitgeber bedeutet dies, dass die Gesamtsumme der Beiträge nicht mit den aktuellen Beitragssätzen zu berechnen ist. Vielmehr ist jeder Beitragsmonat mit dem nun höheren Arbeitsentgelt und den für diesen Monat gültigen Berechnungsgrundlagen (Beitragssatz und Beitragsbemessungsgrenze des jeweiligen Versicherungszweigs) zu berücksichtigen.

Geringfügig entlohnte Beschäftigte

Sofern das regelmäßige monatliche Arbeitsentgelt auch unter Berücksichtigung der Nachzahlung die Geringfügigkeitsgrenze von 400 € nicht überschreitet, sind die fälligen Pauschalbeiträge weiterhin allein vom Arbeitgeber aufzubringen. Ein Beitragsabzugsrecht für die Pauschalbeiträge zur Kranken- und Rentenversicherung gegenüber dem Arbeitnehmer besteht nicht.

Lediglich die pauschale Abgeltungssteuer von 2% kann der Arbeitgeber vom Arbeitsentgelt des Arbeitnehmers einbehalten. Sofern durch die Entgelterhöhung Sozialversicherungspflicht eintritt, sind die bisher gezahlten Pauschalbeiträge zur Minijob-Zentrale zu Unrecht entrichtet und können erstattet werden. Der neu berechnete Gesamtsozialversicherungsbeitrag ist an die Krankenkasse des Arbeitnehmers zu zahlen. Auch hier berechnen sich die jeweiligen Gesamtsozialversicherungsbeiträge nach den Rechengrößen des jeweiligen Monats, für den das Entgelt nachgezahlt wird (Entstehungsprinzip).

Bei Arbeitsentgelt von 400,01 € bis 800,00 € gelten die Grundsätze der Gleitzone-Regelung. Der Eintritt der Sozialversicherungspflicht hat zur Folge, dass die Versteuerung nach den individuellen Steuermerkmalen zu erfolgen hat.

Melderecht

Bei bereits bisher versicherungspflichtigen Beschäftigten sind alle betroffenen Entgeltmeldungen zu stornieren und neu einzureichen. Beim Eintritt von Versicherungspflicht für den gesamten Beschäftigungszeitraum sind alle bei der Minijob-Zentrale eingereichten Meldungen zu stornieren. Die Meldungen sind an die Krankenkasse des Arbeitnehmers zu erstatten.

Nettoentgeltberechnung

Sofern durch das Anheben des Stundenlohns die für die geringfügige Beschäftigung geltende Grenze von 400 EUR überschritten wird, ist der Arbeitnehmer an der Zahlung der nunmehr fälligen Sozialversicherungsbeiträge zu beteiligen. Ebenso entfällt die Möglichkeit der pauschalen Abgeltungssteuer von 2%. Die Beitragsbelastung des Arbeitnehmers wird durch die Gleitzone-Regelung abgemildert.

Beispiel:

Eine verheiratete vierzigjährige Frau (kinderlos) arbeitet im Monat 80 Stunden mit einem Stundenlohn von 5 EUR. Durch das monatliche Entgelt von 400 EUR liegt eine geringfügige Beschäftigung vor. Der Arbeitgeber hält zulässigerweise die zu zahlende Pauschalsteuer in Höhe von 8 EUR vom Entgelt der Arbeitnehmerin ein. Ihr verbleibt ein Nettoentgelt von 392 EUR. Nunmehr wird der Stundenlohn der Arbeitnehmerin auf 8,20 EUR angehoben.

Lösung:

Das Monatsentgelt beträgt somit 656 EUR. Aufgrund der beitragsrechtlichen Regelungen zur Gleitzone (Entgelt ab 400,01 EUR bis 800 EUR) ergibt sich für die Arbeitnehmerin ein Beitragsanteil von 121,57 EUR¹. Die Abgaben an das Finanzamt belaufen sich in der Lohnsteuerklasse V für die Lohn- und Kirchensteuer sowie den Solidaritätszuschlag auf insgesamt 88,38 EUR². Es verbleibt somit ein Nettoentgelt in Höhe von 446,05 EUR.

Im o. g. Beispiel wird durch die Erhöhung des Bruttoentgelts nicht nur eine Erhöhung des Nettoentgelts erreicht. Darüber hinaus tritt auch ein voller Sozialversicherungsschutz für die Arbeitnehmerin ein.

So bekommt sie durch die Versicherungspflicht einen Anspruch auf Krankengeld. Gleiches gilt für Leistungen der Arbeitsagentur. Außerdem erhöhen sich die Rentenanwartschaften in der gesetzlichen Rentenversicherung.

(Summa Summarum 3/2009 S. 6 ff)

C.9. Entgeltbescheinigungsrichtlinie des BMAS setzt neue Mindeststandards

Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales (BMAS) beabsichtigt, eine Entgeltbescheinigungsrichtlinie zu erlassen (Neuregelung in § 108 Abs. 3 Satz 1 Gewerbeordnung i. d. F. ab 2. April 2009). Die Richtlinie soll Mindeststandards für den Inhalt der Entgeltbescheinigung bestimmen. Die Bescheinigung soll Arbeitnehmern auch als Nachweis gegenüber Dritten, insbesondere den Leistungsbehörden, dienen können. In der vorgesehenen Richtlinie wird im Wesentlichen der Inhalt einer Entgeltbescheinigung festgelegt. Sie wird einerseits die Angaben zur Identifikation der Arbeitgeber und Arbeitnehmer sowie die Angaben, die für die Abrechnung im angegebenen Zeitraum relevant waren, bestimmen.

Dazu gehören:

- Name und Anschrift des Arbeitgebers,
- Name, Anschrift und das Geburtsdatum des Arbeitnehmers,
- die Versicherungsnummer des Arbeitnehmers,
- das Datum des Beginns der Beschäftigung,
- das Ende der Beschäftigung, wenn es in den letzten Entgeltabrechnungszeitraum fällt,
- der bescheinigte Abrechnungszeitraum sowie die Anzahl der darin enthaltenen Steuer- und Sozialversicherungstage,
- die Steuerklasse und die Zahl der Kinderfreibeträge, die Merkmale für den Kirchensteuerabzug sowie ggf. Steuerfreibeträge und Steuerhinzurechnungsbeträge,
- der Beitragsgruppenschlüssel und die zuständige Einzugsstelle für den Gesamtsozialversicherungsbeitrag,
- ggf. die Angabe, dass ein Beitragszuschlag für Kinderlose erhoben wird.

Andererseits wird die Richtlinie die differenzierte Darstellung der Entgeltzahlung nach Steuern und Sozialversicherung regeln, damit der Arbeitnehmer die Art und den Umfang der jeweiligen Abzüge bzw. Zuwendungen erkennen kann.

Hier eine beispielhafte Aufzählung wichtiger Bestandteile der Entgeltbescheinigung nach Steuern und Sozialversicherung:

- steuerpflichtiger Arbeitslohn,
- Sozialversicherungsbruttoentgelt, ggf. abweichend je Versicherungszweig und getrennt nach laufenden und einmaligen Bezügen,
- Gesamtbruttoentgelt ohne Trennung nach laufenden und einmaligen Bezügen,
- Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Kranken-, Renten- und Pflegeversicherung sowie nach dem Recht der Arbeitsförderung,
- Arbeitgeberzuschuss zur freiwilligen und privaten Kranken- und Pflegeversicherung sowie ggf. zu einer berufsständischen Versorgungseinrichtung,
- Entgeltaufstockung nach dem Altersteilzeitgesetz,
- geldwerte Vorteile,
- Entgeltumwandlungen i. S. des Betriebsrentengesetzes.

Angaben, die über den Rahmen der Richtlinie hinausgehen, sollen in der Entgeltbescheinigung nur zulässig sein, wenn dies ausdrücklich durch tarifvertragliche oder einzelne arbeitsvertragliche Regelungen, eine Betriebsvereinbarung oder durch gesetzliche Vorschriften bestimmt ist. Schließlich soll einem Arbeitnehmer eine Bescheinigung nur dann auszustellen sein, wenn sich gegenüber dem letzten Entgeltabrechnungszeitraum eine Änderung ergeben hat. Unter bestimmten Voraussetzungen kann auch eine verkürzte Entgeltbescheinigung ausgestellt werden.

Summa Summarum 4/2009 S. 2)

C. 10. Fortbestand des Beschäftigungsverhältnisses bei Freistellung von der Arbeitsleistung

Die Sozialversicherungsträger folgen der neueren Rechtsprechung des Bundessozialgerichts. Sie geben ihre bisherige Rechtsauffassung auf, wonach mit der unwiderruflichen Freistellung von der Arbeitsleistung das sozialversicherungsrechtlich relevante Beschäftigungsverhältnis endet.

Aufgrund der vorherigen Rechtsprechung des Bundessozialgerichts (BSG) zum Fortbestand der Beschäftigung im leistungsrechtlichen Sinn der Arbeitslosenversicherung (Urteile vom 25. April 2002, B 11 AL 65/01 R und 18. Dezember 2003, B 11 AL 35/03 R) haben die Sozialversicherungsträger bislang die Auffassung vertreten, dass bei einer unwiderruflichen Freistellung von der Arbeitsleistung bis zum Ende eines Arbeitsverhältnisses, z. B. durch einen Aufhebungs- bzw. Abwicklungsvertrag, das sozialversicherungsrechtlich relevante Beschäftigungsverhältnis bereits mit dem letzten Arbeitstag endet. Das Weisungsrecht des Arbeitgebers und die Weisungsgebundenheit des Arbeitnehmers enden zu diesem Termin schließlich unwiderruflich.

Bisherige Rechtsauffassung der SV-Träger

Die bisherige Auffassung der Sozialversicherungsträger schien auch der früheren BSG-Rechtsprechung zu entsprechen, wonach für den Fortbestand eines Beschäftigungsverhältnisses der Arbeitnehmer seine Arbeitskraft zur Verfügung zu stellen und der Arbeitgeber seine Dispositionsbefugnis bzw. Verfügungsgewalt gegenüber dem Arbeitnehmer auszuüben hat. Nur in bestimmten Fällen sollte der für eine Beschäftigung und deren Fortbestand erforderliche „Vollzug“ der Arbeit nicht von der tatsächlichen Erbringung einer Arbeitsleistung abhängen (beispielsweise bei Unterbrechung der Arbeitsleistung während Streik und Aussperrung; bei Freistellung während Studiums, Erholungsurlaubs oder Wehrübung bzw. wegen Annahmeverzugs des Arbeitgebers nach Insolvenzeröffnung).

Dies sollte auch gelten, wenn durch Arbeitsgerichtsurteil oder arbeitsgerichtlichen Vergleich das Ende des Arbeitsverhältnisses auf einen Zeitpunkt nach dem letzten Arbeitstag festgelegt und das Arbeitsentgelt bis dahin weitergezahlt wird.

Neue BSG-Urteile: Weiterentwicklung der Rechtsprechung

Diese Rechtsprechung hat das BSG allerdings nunmehr weiterentwickelt. Es hat entschieden, dass es für das Vorliegen einer Beschäftigung ausreicht, wenn der Beschäftigte „bei Fortbestand des rechtlichen Bandes aufgrund gesetzlicher Anordnung oder durch eine besondere vertragliche Abrede von seiner – damit jeweils als grundsätzlich weiter bestehend vorausgesetzten – Leistungspflicht befreit wird“ (BSG-Urteile vom 24. September 2008, B 12 KR 22/07 R und B 12 KR 27/07 R). Für die Entgeltlichkeit der Beschäftigung genügt hiernach ein Anspruch auf Arbeitsentgelt aus einer vertraglichen oder gesetzlichen Regelung (z. B. nach dem Entgeltfortzahlungs- oder Bundesurlaubsgesetz). Der Fortbestand der Beschäftigung wird damit im Wesentlichen vom Bestand des Arbeitsverhältnisses nach dem Arbeitsvertrag bestimmt.

Für die Beendigung der Beschäftigung ist daher das gleichzeitige Entfallen sowohl des arbeitsvertraglichen Bandes wie auch sonstiger Umstände, die im Sinne der sozialversicherungsrechtlichen Beschäftigung dessen „Vollzug“ begründen (z. B. weisungsgebundene Arbeitsleistung), erforderlich.

Die Beschäftigung besteht demnach auch dann fort, wenn die Arbeitsvertragsparteien – bei fortbestehendem Arbeitsvertrag – im gegenseitigen Einvernehmen unwiderruflich auf die vertraglich geschuldete Arbeitsleistung verzichten (z. B. durch einen Aufhebungsvertrag bzw. Abwicklungsvertrag).

Einerseits sei das sozialversicherungsrechtliche Schutzbedürfnis nicht geringer als bei tatsächlicher Erfüllung der arbeitsrechtlichen Hauptpflichten. Andererseits finde die Verfügungsmacht des Arbeitgebers über die Arbeitskraft des Arbeitnehmers und dessen Eingliederung in einen ihm vorgegebenen Arbeitsablauf auch in einer derartigen Lage noch hinreichend Ausdruck. Sie sei nicht stärker reduziert als in sonstigen Fällen der fortbestehenden Beschäftigung bei unterbrochener Arbeitsleistung.

Sozialversicherungsträger folgen neuen BSG-Urteilen

Die Sozialversicherungsträger halten nicht mehr an ihrer bisherigen Auffassung fest, wonach dem Fortbestand der Beschäftigung eine unwiderrufliche Freistellungsvereinbarung entgegensteht. Hiernach ist spätestens für Zeiträume ab 1. Juli 2009 zu verfahren.

Freistellung im Rahmen flexibler Arbeitszeitregelung

Anders verhält es sich bei Freistellungen im Rahmen flexibler Arbeitszeitregelungen. Aufgrund der seit 1. Januar 2009 geltenden neuen Rechtslage ist hier die Monatsregelung des § 7 Abs. 1a Satz 1 SGB IV zu berücksichtigen. Diese lässt sozialversicherungsrechtlich relevante Freistellungen von der Arbeitsleistung auf der Grundlage flexibler Arbeitszeitregelungen über einen Monat hinaus nur im Rahmen von Wertguthabenvereinbarungen i. S. des § 7b SGB IV zu.

Dies bedeutet, dass bei Freistellungen auf Basis von Vorleistungen des Arbeitnehmers in Form von Zeitguthaben aus sonstigen flexiblen Arbeitszeitregelungen – im Gegensatz zu den o. g. vom BSG beurteilten rein arbeitgeberfinanzierten Freistellungen – der Sozialversicherungsschutz nach einem Monat endet.

Dem steht die neuere BSG-Rechtsprechung nicht entgegen. Das BSG verweist in der Begründung seiner Urteile vom 24. September 2008 darauf, dass es ausdrücklicher gesetzlicher Ausschlussregelungen bedarf, wenn der Fortbestand der Beschäftigung in Zeiten der Freistellung ausgeschlossen werden soll. Eine solche Regelung hat der Gesetzgeber für Freistellungen aufgrund flexibler Arbeitszeitregelungen ab 1. Januar 2009 getroffen. Schließlich sollen die neuen Regelungen zur verbesserten Absicherung von Wertguthabenvereinbarungen nicht durch eine unbeschränkte Alternative in Form sonstiger flexibler Arbeitszeitregelungen ins Leere gehen.

(Summa Summarum 4/2009 S. 6 ff)

C.11. Sachzuwendungen durch Dritte gehören nicht mehr zum Arbeitsentgelt

Die beitragsrechtliche Behandlung der nach § 37b EStG pauschalversteuerten Sachzuwendungen wurde mit der ersten Verordnung zur Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung vom 18. November 2008 (BGBl I S. 2220) geändert.

Bisher war durch das Jahressteuergesetz 2007 geschaffenen Pauschalierungsmöglichkeit der Einkommensteuer nach § 37b EStG für betrieblich veranlasste Sachzuwendungen, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitsentgelt gezahlt werden, keine Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung verbunden.

Die hiernach pauschal versteuerten Sachzuwendungen gehörten bisher umfänglich zum Arbeitsentgelt im Sinne der Sozialversicherung.

Denn in der Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) existierte keine Bestimmung, die zur Beitragsfreiheit geführt hätte. Es wurde allerdings darauf hingewiesen, dass eine Änderung der SvEV hinsichtlich der beitragsrechtlichen Behandlung der Sachzuwendungen geplant war, soweit die Zahlung durch Dritte erfolgt.

Arbeitsentgelt

Zum Arbeitsentgelt gehören nach § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV alle laufenden und einmaligen Einnahmen aus einer Beschäftigung, gleichgültig, ob ein Rechtsanspruch auf die Einnahmen besteht, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie geleistet werden oder ob sie unmittelbar aus der Beschäftigung oder im Zusammenhang mit ihr erzielt werden.

Neuregelung bei einer Arbeitsentgeltzahlung durch Dritte

Aufgrund der am 1. Januar 2009 in Kraft getretenen Ergänzung des § 1 Abs. 1 Satz 1 SvEV um die Nr. 14 zählen alle nach § 37b Abs. 1 EStG pauschal versteuerten Sachzuwendungen an Arbeitnehmer eines Dritten nicht zum Arbeitsentgelt. Dies gilt jedoch nur dann, soweit diese Arbeitnehmer nicht Arbeitnehmer eines mit dem Zuwendenden verbundenen Unternehmens sind.

Neuregelung gilt nicht innerhalb verbundener Unternehmen

Bei verbundenen Unternehmen handelt es sich nach der Begründung zur Verordnung (vgl. Bundesrats-Drucksache 652/08) um Unternehmen im Sinne der §§ 15 ff. Aktiengesetz (AktG) oder § 271 Handelsgesetzbuch (HGB). Verbundene Unternehmen sind nach dem AktG rechtlich selbstständige Unternehmen, die im Verhältnis zueinander,

- in Mehrheitsbesitz stehende Unternehmen (§ 16 AktG),
- mit Mehrheit beteiligte Unternehmen (§ 16 AktG),
- abhängige oder beherrschende Unternehmen (§ 17 AktG),
- Konzernunternehmen (§ 18 AktG),
- wechselseitig beteiligte Unternehmen (§ 19 AktG) oder
- Vertragsteile eines Unternehmensvertrags (§§ 291, 292 AktG)

sind.

Verbundene Unternehmen im Sinne des HGB sind Unternehmen, die als Mutter- oder Tochterunternehmen grundsätzlich in den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens einzubeziehen sind (§ 271 Abs. 2 HGB).

Verbundene Unternehmen: Wie Zuwendung an eigene Kräfte

In der Sozialversicherung werden die nach § 37b EStG pauschal versteuerten Sachzuwendungen an Arbeitnehmer verbundener Unternehmen wie Zuwendungen an eigene Arbeitnehmer behandelt. Dies bedeutet, dass bei verbundenen Unternehmen das Unternehmen, bei dem der betreffende Arbeitnehmer beschäftigt ist, die aus der Sachzuwendung des anderen Unternehmens anfallenden Gesamtsozialversicherungsbeiträge weiterhin zahlen muss (§ 28e Abs. 1 SGB IV), auch wenn es die Sachzuwendung nicht gewährt hat.

Um die Zahlung der Gesamtsozialversicherungsbeiträge sicherzustellen, ist zwar der Arbeitnehmer verpflichtet, seinem (zahlungspflichtigen) Arbeitgeber die Höhe der erhaltenen Sachzuwendungen bzw. den beitragspflichtigen Betrag unverzüglich mitzuteilen (§ 28o Abs. 1 SGB IV). Die Sozialversicherungsträger empfehlen jedoch im Interesse des zahlungspflichtigen Arbeitgebers, dass auch das die Sachzuwendung leistende Unternehmen dem Arbeitgeber die Höhe der Zuwendung mitteilt. Bei verbundenen Unternehmen geht der Verordnungsgeber von praktikablen Mitteilungsmöglichkeiten aus.

(Summa Summarum 4/2009 s. 12 ff)

C. 12 Vom Arbeitgeber übernommene Studiengebühren sind beitragsfrei

Vom Arbeitgeber für einen Beschäftigten übernommene Studiengebühren für den Besuch einer Bildungseinrichtung stellen im Steuerrecht keinen Arbeitslohn dar. Voraussetzung ist, dass das Studium im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers ist. In gleicher Weise regelt der Gesetzgeber dies nun auch für die Sozialversicherung.

Hierzu wurde die Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) ergänzt. Der Gesetzgeber hat ab 22. Juli 2009 den § 1 Abs. 1 Satz 1 der SvEV um die Nummer 15 ergänzt. Hiernach sind vom Arbeitgeber getragene oder übernommene Studiengebühren für ein Studium des Beschäftigten, soweit sie steuerrechtlich kein Arbeitslohn sind, auch kein Arbeitsentgelt in der Sozialversicherung (Beitragsfreiheit).

Zweck der Ergänzung der SvEV war es, das Sozialversicherungsrecht an das Steuerrecht anzupassen. Im Steuerrecht sind Studiengebühren, die der Arbeitgeber bei einer im dualen System durchgeführten Ausbildung aufgrund einer Vereinbarung mit der Bildungseinrichtung als unmittelbarer Schuldner trägt, kein Arbeitslohn.

Beispiel

Ein Auszubildender absolviert bei einer Bank neben einer Kaufmannslehre gleichzeitig auch ein Studium an einer Berufsakademie. Der Auszubildende studiert an der Berufsakademie Betriebswirtschaft. Die monatlichen Studiengebühren betragen 200 €. Zwischen der Bank und der Berufsakademie besteht eine Vereinbarung über das duale Studium. Hiernach ist der Arbeitgeber als zur Zahlung der Studiengebühren Verpflichteter vorgesehen.

Lösung:

Die von der Bank getragenen monatlichen Studiengebühren in Höhe von 200 € stellen keinen geldwerten Vorteil dar, weil zwischen dem Arbeitgeber und der Berufsakademie eine Vereinbarung über das duale Studium mit der Zahlungsverpflichtung des Arbeitgebers besteht. Die Studiengebühren lösen in der Sozialversicherung somit keine Beitragspflicht aus.

Die Regelung in § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 15 SvEV gilt aber neben der obengenannten Konstellation auch bei der Übernahme der Studiengebühren durch den Arbeitgeber, wenn dieser nicht unmittelbarer Schuldner der Studiengebühren ist.

Für das Nichtvorliegen eines steuerrechtlichen Arbeitslohns und damit Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung müssen dann folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- zwischen dem Arbeitgeber und Arbeitnehmer muss ein Ausbildungsverhältnis bestehen,
- der Arbeitgeber verpflichtet sich arbeitsvertraglich zur Übernahme der Studiengebühren und
- die übernommenen Studiengebühren können vom Arbeitgeber zurückgefordert werden, wenn der Studierende das ausbildende Unternehmen innerhalb von zwei Jahren nach dem Studienabschluss verlässt.

Personen in Berufsausbildung Personen, die zu ihrer Berufsausbildung beschäftigt sind (Auszubildende, Volontäre, Vor- und Nachpraktikanten), sind in allen Zweigen der Sozialversicherung nach Maßgabe der besonderen Vorschriften für die einzelnen Versicherungszweige versicherungspflichtig, und zwar auch dann, wenn kein Arbeitsentgelt gezahlt wird.

Unterschiede zwischen Steuer- und SV-Recht beseitigt

In der Vergangenheit hatte insbesondere die Übernahme von Studiengebühren durch Arbeitgeber, die nicht unmittelbar Schuldner der Studiengebühren waren, zu Rechtsunsicherheiten geführt. Nach einer Entscheidung der obersten Finanzbehörden der Länder wurden die im Rahmen eines Ausbildungsverhältnisses von einem studierenden Arbeitnehmerschuldner und vom Arbeitgeber, vorbehaltlich einer mit dem Beschäftigten geschlossenen Rückzahlungsverpflichtung übernommenen Studiengebühren für den Besuch einer Bildungseinrichtung nicht als Arbeitslohn angesehen.

Sie wurden somit nicht lohnsteuerpflichtig. Voraussetzung war, dass das Studium im ganz überwiegenden Interesse des Arbeitgebers absolviert wurde.

Anders sahen dies bisher die Spitzenorganisationen der Sozialversicherung im Beitragsrecht. Gemäß Besprechungsergebnis der Spitzenorganisationen der Sozialversicherung vom 7./8. Mai 2008 (Punkt 4) löste die Übernahme der Studiengebühren für einen Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber aufgrund des geldwerten Vorteils für den studierenden Arbeitnehmer Beitragspflicht in der Sozialversicherung aus. Die Unterschiede zwischen Steuerrecht und Beitragsrecht der Sozialversicherung wurden mit der gesetzlichen Klarstellung in § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 15 SvEV nun beseitigt.

Nachweis der steuerrechtlichen Entscheidung

Die Entscheidung der Finanzbehörden, dass die vom Arbeitgeber getragenen oder übernommenen Studiengebühren für ein Studium des Beschäftigten steuerrechtlich nicht zum Arbeitslohn zu zählen sind, ist für den Nachweis der Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung zu den Entgeltunterlagen zu nehmen (§ 8 Abs. 2 Nr. 10 BVV).

(Summa Summarum 4/2009 S. 14 f.)

Haftungsausschluss

Copyright Humm & Schlimpert StB GmbH, Koblenz- Alle Rechte vorbehalten

Die Wiedergabe, Vervielfältigung, Verbreitung und/oder Bearbeitung sämtlicher Inhalte und Darstellungen des Beitrages sowie jegliche sonstige Nutzung ist nur mit vorheriger schriftlicher Zustimmung der Humm & Schlimpert GmbH gestattet.

Es wird , auch seitens des Referenten, keine Gewähr und somit auch keine Haftung für die Richtigkeit Aktualität und Vollständigkeit der Inhalte und Darstellungen übernommen.

Der Vortrag sowie die hier vorliegenden Seminarunterlagen ersetzen keine Steuerberatung.