

München, 22.05.2019

## Aktuelle Steuerinformationen Juni 2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

Sie erhalten heute die Steuerinformationen für den Monat Juni 2019.

Bereits vor mehr als 10 Jahren wurde durch das „Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen“ das Eigenkapitalersatzrecht aufgehoben. Und endlich gibt es erste Entscheidungen zur steuerlichen Berücksichtigung **ausgefallener Finanzierungshilfen eines GmbH-Gesellschafters**, in denen der Bundesfinanzhof eine Neuorientierung vorgenommen hat. Dieser Rechtsprechung hat sich die Finanzverwaltung nun angeschlossen.

Darüber hinaus ist in diesem Monat auf folgende Aspekte hinzuweisen:

- Tragen Eltern wegen einer Unterhaltsverpflichtung die **Krankenversicherungsbeiträge ihres Kindes**, können sie diese mitunter als eigene Beiträge steuermindernd absetzen. Der Bundesfinanzhof hatte die Hürden für diese steuerzahlergünstige Gestaltung in 2018 deutlich erhöht, was die Finanzverwaltung nun aber abgelehnt hat.
- Nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Baden-Württemberg unterliegt der Gewinn aus der Veräußerung einer langjährig zu **eigenen Wohnzwecken genutzten Eigentumswohnung** auch dann nicht der Einkommensteuer, wenn sie vor der Veräußerung kurzzeitig vermietet wurde.
- Verluste aus einer nebenberuflichen Tätigkeit als **Übungsleiter** sind auch zu berücksichtigen, wenn die Einnahmen den Übungsleiterfreibetrag in Höhe von 2.400 EUR pro Jahr nicht übersteigen. Dies setzt aber voraus, dass der Übungsleiter eine Gewinnerzielungsabsicht hat.

Zusätzlich informieren wir Sie diesmal noch über eine Vielzahl steuergünstiger Gehaltsextras, mit welchen Sie als Arbeitgeber die Abgabenlast verringern können.

Und auch in anderen Bereichen des Steuerrechts haben sich interessante Neuerungen ergeben.

### A. Alle Steuerzahler

#### **KV-Beiträge des Kindes als Sonderausgaben der Eltern: Günstige Verwaltungssicht bleibt**

Tragen Eltern wegen einer Unterhaltsverpflichtung **die Basiskranken- und Pflegeversicherungsbeiträge ihres Kindes**, für das ein Anspruch auf Kindergeld besteht, können sie diese als eigene Beiträge als **Sonderausgaben** steuermindernd absetzen. Der Bundesfinanzhof hatte die Hürden für diese Gestaltungsvariante in 2018 erhöht, was die Finanzverwaltung nun aber abgelehnt hat.

In seiner Entscheidung hatte der Bundesfinanzhof zwar herausgestellt, dass die von den Eltern ansetzbaren Beiträge grundsätzlich auch die vom Arbeitgeber im Rahmen **einer Berufsausbildung** einbehaltenen Basiskranken- und Pflegeversicherungsbeiträge umfassen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs ist jedoch Voraussetzung für den Steuerabzug, dass die Eltern die Beiträge des Kindes tatsächlich gezahlt oder erstattet haben. Eine Leistung **durch Sachunterhalt** reicht (im Gegensatz zur Meinung der Finanzverwaltung) nicht aus.

Zum anderen bedarf es im Hinblick auf **die Unterhaltsverpflichtung** bei volljährigen, in Ausbildung befindlichen Kindern – ggf. unter Anrechnung deren eigener Einkünfte und Bezüge – einer im Einzelfall zu überprüfenden Unterhaltsbedürftigkeit.

Das Bundesfinanzministerium hat nun einerseits darauf hingewiesen, dass die Rechtsprechung dem Grunde nach im Einklang mit der bestehenden Verwaltungsansicht steht. Dort, wo der Bundesfinanzhof die Anspruchsvoraussetzungen aber **strenger ausgelegt**

hat, ist die Entscheidung über den entschiedenen Einzelfall hinaus **nicht anzuwenden**.

**Praxishinweis: Das Schreiben des Bundesfinanzministeriums ist zu begrüßen. Da die Finanzämter an diese Ausführungen gebunden sind, wurde der Rechtsprechung ihre Brisanz genommen.**

Der Bundesfinanzhof ist an Verwaltungsanweisungen allerdings nicht gebunden. Das bedeutet: Sollte ein entsprechender Sachverhalt erneut vom Bundesfinanzhof zu entscheiden sein, dürfte dieser abermals seine strengeren Maßstäbe anlegen. Somit sind Eltern auf der sicheren Seite, wenn sie die Beträge in Form von Barunterhalt leisten.

### Kein privates Veräußerungsgeschäft bei kurzer Vermietung nach langjähriger Eigennutzung

Der Gewinn aus der Veräußerung einer nach langjähriger Eigennutzung kurzzeitig vermieteten Eigentumswohnung **innerhalb von zehn Jahren seit deren Erwerb** ist nicht einkommensteuerpflichtig. Mit dieser Entscheidung des Finanzgerichts Baden-Württemberg will sich das unterlegende Finanzamt aber nicht zufriedengeben.

#### Hintergrund

Private Veräußerungsgeschäfte mit Grundstücken, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung **nicht mehr als zehn Jahre** beträgt, unterliegen nach § 23 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes grundsätzlich **der Spekulationsbesteuerung**.

**Ausgenommen** sind allerdings solche Wirtschaftsgüter, die

- im Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken **(1. Alternative)** oder
- im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken **(2. Alternative)** genutzt wurden.

#### Sachverhalt

Ein Steuerpflichtiger hatte 2006 eine Eigentumswohnung gekauft und diese bis April 2014 durchgehend zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Von Mai bis Dezember 2014 vermietete er diese an Dritte. Mit notariellem Kaufvertrag vom 17.12.2014 verkaufte er die Wohnung.

Das Finanzamt ermittelte einen Veräußerungsgewinn von 44.338 EUR. Nach Ansicht des Steuerpflichtigen war die Veräußerung jedoch nicht steuerbar, da er die Wohnung im Jahr der Veräußerung und in den beiden

vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt habe. Eine „ausschließliche“ Nutzung zu eigenen Wohnzwecken sei nicht erforderlich. Dieser Meinung hat sich das Finanzgericht Baden-Württemberg angeschlossen.

Nach Meinung des Finanzgerichts erfordert die 2. Alternative (im Gegensatz zur 1. Alternative) **keine Ausschließlichkeit der Eigennutzung**. Unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs genügt ein zusammenhängender Zeitraum der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken, der sich über drei Kalenderjahre erstreckt, ohne sie – **mit Ausnahme des mittleren Kalenderjahrs** – voll auszufüllen.

Da die (längerfristige) Vermietung vor Beginn des Dreijahreszeitraums unschädlich ist, ist es nicht nachvollziehbar, warum eine kurzzeitige Vermietung bis zur Veräußerung am Ende einer langjährigen Eigennutzung zur Steuerpflicht führen sollte. Vielmehr muss eine **kurzzeitige Vermietung am Ende des Dreijahreszeitraums** gerade dazu führen, dass die Veräußerung nicht der Einkommensteuer unterliegt. Insofern ist auch nicht zwischen einem **steuerunschädlichen Leerstand** und einer **steuerschädlichen Vermietung** zu differenzieren.

**Hinweis: Das Finanzgericht hat gegen sein Urteil keine Revision zugelassen. Daher hat das Finanzamt Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt, die inzwischen beim Bundesfinanzhof anhängig ist.**

### Zum Spendenabzug bei Schenkung unter Ehegatten mit Spendaufgabe

Ein Ehegatte kann eine Spende auch dann steuermindernd abziehen, wenn ihm der Geldbetrag zunächst von seinem Ehepartner geschenkt wird. Dies setzt nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs jedoch voraus, dass die Ehegatten **zusammenveranlagt werden** und wegen einer Auflage im Schenkungsvertrag **die Verpflichtung besteht**, den Geldbetrag an einen gemeinnützigen Verein weiterzuleiten.

#### Sachverhalt

Ein Ehemann (EM) hatte seiner Ehefrau (EF) einige Monate vor seinem Tod 400.000 EUR geschenkt. Die Auflage: Die EF sollte hiervon 100.000 EUR der „B e.V.“ sowie 30.000 EUR der gemeinnützigen Organisation „C e.V.“ zukommen lassen, was sie auch tat.

Den bei der Zusammenveranlagung begehrten Spendenabzug lehnte das Finanzamt ab, da die EF die Zahlungen nicht freiwillig geleistet habe. Beim EM scheiterte der Abzug, weil die Zuwendungsbestätigungen auf den Namen der EF lauteten. Dem

schloss sich das Finanzgericht Düsseldorf an, nicht aber der Bundesfinanzhof.

Der Bundesfinanzhof hat das Urteil des Finanzgerichts aufgehoben und die Sache an die Vorinstanz **zur weiteren Sachaufklärung zurückverwiesen**.

Der Begriff „Spende“ erfordert ein **freiwilliges Handeln** des Steuerpflichtigen. Hierfür genügt es grundsätzlich, wenn die Zuwendung aufgrund einer freiwillig eingegangenen rechtlichen Verpflichtung geleistet wird.

**Hinweis:** Diese Voraussetzung ist noch erfüllt, wenn ein Steuerpflichtiger in einem mit seinem Ehegatten geschlossenen Schenkungsvertrag die Auflage übernimmt, einen Teil des geschenkten Geldbetrags einer steuerbegünstigten Körperschaft zuzuwenden.

Zudem setzt eine Spende ein **unentgeltliches Handeln** voraus. Daran fehlt es, wenn der Steuerpflichtige eine Gegenleistung des Zuwendungsempfängers erhält; darüber hinaus aber auch dann, wenn die Zuwendung unmittelbar und ursächlich mit einem von einem Dritten gewährten Vorteil zusammenhängt.

**Hinweis:** Darf der Steuerpflichtige (hier die EF) einen Teilbetrag behalten, ist dies aber kein Vorteil, der ursächlich mit der Weiterleitungsverpflichtung aus einer im Schenkungsvertrag enthaltenen Auflage in Zusammenhang steht.

**Hinweis:** Wer einen Geldbetrag als Schenkung mit der Auflage erhält, ihn einer steuerbegünstigten Körperschaft zuzuwenden, ist hierdurch grundsätzlich nicht wirtschaftlich belastet und daher nicht spendenabzugsberechtigt. Etwas anderes gilt aber, wenn es sich bei den Parteien des Schenkungsvertrags um zusammenveranlagte Eheleute handelt. Denn hier kommt es nicht darauf an, welcher der Eheleute mit einer Zuwendung wirtschaftlich belastet ist.

## B. Freiberufler und Gewerbetreibende

### Nebenberufliche Tätigkeit als Übungsleiter: Verluste sind grundsätzlich abziehbar

Verluste aus einer **nebenberuflichen Tätigkeit als Übungsleiter** sind auch dann zu berücksichtigen, wenn die Einnahmen den Übungsleiterfreibetrag in Höhe von 2.400 EUR pro Jahr **nicht übersteigen**. Dies hat der Bundesfinanzhof entschieden.

### Sachverhalt

Ein Übungsleiter hatte Einnahmen von 108 EUR erzielt. Dem standen Ausgaben von 609 EUR gegenüber. Die Differenz (501 EUR) erklärte er in seiner Einkommensteuererklärung als Verlust aus selbstständiger Tätigkeit, den das Finanzamt nicht anerkannte. Begründung: Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind nur zu berücksichtigen, wenn sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben den Übungsleiterfreibetrag übersteigen. Das Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern und der Bundesfinanzhof sahen das allerdings anders.

Entschieden ist der Fall damit aber noch nicht. Denn das Finanzgericht muss nun im zweiten Rechtsgang klären, ob der Übungsleiter **eine Gewinnerzielungsabsicht** hatte. Diese Frage stellt sich, weil die Einnahmen im Streitjahr nicht einmal annähernd die Ausgaben gedeckt haben. Sollte das Finanzgericht zu der Überzeugung gelangen, dass keine Gewinnerzielungsabsicht vorlag, wären die **Verluste steuerlich nicht zu berücksichtigen**.

### Pkw-Privatnutzung: Besondere Herstellerliste für Listenpreis (Taxi) nicht maßgebend

Bei der Ermittlung der Privatnutzung eines betrieblich genutzten Fahrzeugs wird oft die **Ein-Prozent-Regel** angewandt. Das heißt: Der Privatanteil wird mit monatlich 1 % des Bruttolistenpreises des Pkw im Zeitpunkt der Erstzulassung ermittelt. Bislang war offen, **welcher Listenpreis** heranzuziehen ist, wenn **mehrere Preislisten** vorliegen. Dies hat der Bundesfinanzhof nun geklärt: Der Preis ist laut **allgemein zugänglicher Liste** und nicht nach einer eventuell vorliegenden besonderen Herstellerliste zu bestimmen.

### Sachverhalt

Ein Taxiunternehmer nutzte einen Pkw nicht nur für sein Gewerbe, sondern auch für private Zwecke. Die Privatnutzung versteuerte er nach der Ein-Prozent-Regel. Der Unternehmer legte den Bruttolistenpreis von 37.500 EUR aus einer vom Hersteller herausgegebenen Preisliste für Taxen und Mietwagen zugrunde.

Das Finanzamt war jedoch der Ansicht, dass der mithilfe der Fahrzeug-Identifikationsnummer abgefragte höhere Listenpreis von 48.100 EUR heranzuziehen sei.

Entgegen der Entscheidung des Finanzgerichts Düsseldorf hat der Bundesfinanzhof die Sichtweise des Finanzamts in der Revision bestätigt. Maßgeblich ist **derjenige Listenpreis**, zu dem ein Steuerpflichtiger das Fahrzeug **als Privatkunde erwerben kann**.

**Hinweis: Das Urteil ist für alle Sonderpreislisten mit Rabatten relevant, die ein Fahrzeughersteller bestimmten Berufsgruppen gewährt.**

## C. Gesellschafter und Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften

### Verwaltung äußert sich zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung

Durch das seit dem 1.11.2008 geltende „Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (kurz: MoMiG)“ wurde das **Eigenkapitalersatzrecht aufgehoben**. Inzwischen gibt es bereits erste Entscheidungen zur steuerlichen Berücksichtigung **ausgefallener Finanzierungshilfen** eines GmbH-Gesellschafters, in denen der Bundesfinanzhof eine **Neuorientierung** vorgenommen hat. Der neuen Rechtsprechung hat sich die Finanzverwaltung nun angeschlossen.

### Alte und neue Rechtslage im Überblick

Gewährte ein Gesellschafter „seiner“ GmbH aus dem Privatvermögen ein Darlehen, führte **der Ausfall** nach der bisherigen Rechtsprechung **zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung**. Voraussetzung war, dass die Hingabe des Darlehens durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war. Entscheidend war insoweit, ob die Finanzierungshilfe **eigenkapitalersetzend** war.

Die Beurteilung als nachträgliche Anschaffungskosten war bzw. ist insoweit vorteilhaft, als sich dadurch ein etwaiger **Veräußerungs- oder Auflösungsgewinn vermindert** oder ein entsprechender Verlust erhöht. Bei der **Höhe** wurden jedoch mehrere Fälle unterschieden. Danach konnte der Nennwert des Darlehens angesetzt werden; im „schlechtesten Fall“ aber sogar ein Wert von 0 EUR.

Durch das MoMiG wurde **das Eigenkapitalersatzrecht dereguliert**. Ein Darlehen ist nach den Vorschriften des MoMiG zu behandeln, wenn

- das Insolvenzverfahren bei einer GmbH **nach dem 31.10.2008** eröffnet wurde oder
- Rechtshandlungen, die nach § 6 des Anfechtungsgesetzes (AnfG) der Anfechtung unterworfen sind, nach dem 31.10.2008 vorgenommen wurden.

Die Neuregelung ist dadurch gekennzeichnet, dass **alle Gesellschafterdarlehen** – mit Ausnahme der durch das Sanierungsprivileg und das Kleinanlegerprivileg begünstigten Darlehen – in der Insolvenz **nachrangig**

**sind** und eine Rückzahlung innerhalb eines Jahres vor Stellung des Insolvenzantrags angefochten werden kann. Infolgedessen wird nicht mehr zwischen kapitalersetzenden und übrigen Gesellschafterdarlehen unterschieden.

### Neue Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs

Bei der Ermittlung nachträglicher Anschaffungskosten nach neuem Recht ist **auf den Begriff der Anschaffungskosten** nach § 255 des Handelsgesetzbuchs (HGB) abzustellen.

Nachträgliche Anschaffungskosten liegen demzufolge nur noch dann vor, wenn die Aufwendungen des Gesellschafters nach handels- und bilanzsteuerrechtlichen Grundsätzen **zu einer offenen oder verdeckten Einlage** in das Kapital der Gesellschaft führen. Dies gilt insbesondere für

- Nachschüsse im Sinne der §§ 26 ff. des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG),
- sonstige Zuzahlungen nach § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB (insbesondere Einzahlungen in die **Kapitalrücklage**),
- **Barzuschüsse** oder
- den Verzicht auf eine noch werthaltige Forderung.

**Hinweis: Aufwendungen aus Fremdkapitalhilfen wie der Ausfall eines Darlehens oder der Ausfall mit einer Bürgschaftsregressforderung führen demgegenüber grundsätzlich nicht mehr zu Anschaffungskosten der GmbH-Beteiligung.**

**Hinweis: Etwas anderes kann sich ergeben, wenn die vom Gesellschafter gewährte Fremdkapitalhilfe wegen der vertraglichen Abreden mit der Zuführung einer Einlage in das Gesellschaftsvermögen wirtschaftlich vergleichbar ist. Dies kann der Fall sein bei einem Gesellschafterdarlehen, dessen Rückzahlung auf Grundlage der von den Beteiligten getroffenen Vereinbarungen (wie beispielsweise der Vereinbarung eines Rangrücktritts) im Wesentlichen denselben Voraussetzungen unterliegt wie die Rückzahlung von Eigenkapital. In einem solchen Fall kommt dem Darlehen auch bilanzsteuerrechtlich die Funktion von zusätzlichem Eigenkapital zu.**

Die rein gesellschaftsintern wirkende **Umgliederung einer freien Gewinnrücklage in eine zweckgebundene Rücklage** führt gleichfalls nicht zu nachträglichen

Anschaffungskosten auf den Geschäftsanteil des veräußernden Gesellschafters.

### Schreiben der Finanzverwaltung und Vertrauensschutz

Das Bundesfinanzministerium hat sich der vorgenannten Rechtsprechung nun angeschlossen. Auch die vom Bundesfinanzhof getroffene **Vertrauensschutzregelung** hat die Finanzverwaltung übernommen.

**Hinweis: Aus Gründen des Vertrauensschutzes hat der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 11.7.2017 die Anwendung der bisherigen Grundsätze für weiter anwendbar erklärt, wenn die Finanzierungshilfe vor dem Tag der Veröffentlichung dieses Urteils (das war der 27.9.2017) geleistet wurde oder eigenkapital- ersetzend geworden ist.**

**Hinweis: Das Bundesfinanzministerium ist hier sogar noch etwas großzügiger. Denn es bezieht Fälle bis einschließlich des 27.9.2017 ein. Insoweit ist aus Vertrauensschutzgründen also weiterhin das Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 21.10.2010 anzuwenden.**

### Offene Fragen

Die Finanzverwaltung hat sich der neuen Rechtsprechung zu Finanzierungshilfen als nachträgliche Anschaffungskosten auf die GmbH-Beteiligung angeschlossen. Dies ist zu begrüßen, da nun insoweit **Rechtssicherheit** besteht.

Der Zeitpunkt der Verwaltungsanweisung kam jedoch überraschend. Denn es sind noch **einige Verfahren zu dieser Thematik anhängig**. Daher wurde erwartet, dass die Verwaltung diese Entscheidungen zunächst abwarten und sich dann (umfassend) äußern würde.

So ist beispielsweise derzeit noch nicht explizit geklärt, wie ein **Rangrücktritt** ausgestaltet sein muss. Zudem hat das Finanzgericht Berlin-Brandenburg **eine Vertrauensschutzregelung** kritisiert und allein auf das Inkrafttreten des MoMiG (am 1.11.2008) abgestellt.

### Kurzum:

Bis alle strittigen Punkte geklärt sind, wird es wohl **noch etwas dauern**. Bis dahin müssen Gesellschafter von Kapitalgesellschaften die weitere Entwicklung abwarten.

## D. Personengesellschaften und deren Gesellschafter

### Grundstücksunternehmen: Positive Entscheidung zur Gewerbesteuer-Kürzung

Unterliegt eine grundstücksverwaltende Gesellschaft nur **kraft ihrer Rechtsform** der Gewerbesteuer, kann sie **die erweiterte Kürzung bei der Gewerbesteuer** auch dann in Anspruch nehmen, wenn sie an einer rein grundstücksverwaltenden, nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft beteiligt ist. Dies hat aktuell der Große Senat des Bundesfinanzhofs entschieden.

### Hintergrund

Nach § 9 Nr. 1 S. 1 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) ist der Gewerbeertrag um 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden und nicht von der Grundsteuer befreiten Grundbesitzes zu kürzen (**pauschale Kürzung**).

Soweit sich Gesellschaften allerdings auf die **Verwaltung und Nutzung** ihres eigenen Grundbesitzes beschränken, ist der daraus erwirtschaftete Gewinn durch den Tatbestand **der sogenannten erweiterten Kürzung** in diesem Umfang vollständig von der Gewerbesteuer ausgenommen.

**Hinweis: Die Regelung bezweckt, die Gewerbesteuerbelastung der nur kraft ihrer Rechtsform gewerbesteuerpflichtigen Gesellschaften derjenigen von Einzelunternehmen und Personengesellschaften anzugleichen, die sich nur mit der Verwaltung von Grundvermögen befassen und damit nicht gewerbesteuerpflichtig sind.**

### Sachverhalt

Eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG war an einer rein vermögensverwaltenden GbR beteiligt. Diese GbR war wiederum Eigentümerin einer Immobilie. Die GmbH & Co. KG machte für ihre aus der Beteiligung an der GbR bezogenen anteiligen Mieterträge die erweiterte Kürzung bei der Gewerbesteuer geltend. Das Finanzamt lehnte dies ab, weil die Beteiligung an der GbR kein eigener Grundbesitz der GmbH & Co. KG sei, sondern Grundbesitz der GbR.

Der IV. Senat des Bundesfinanzhofs war der Ansicht, dass das Eigentum einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft den hinter ihr stehenden Gesellschaftern (steuerrechtlich) anteilig zuzurechnen sei. Ein im zivilrechtlichen Eigentum der Personengesellschaft stehendes Grundstück sei daher eigener Grundbesitz der Gesellschafter der GbR.

An einer entsprechenden Entscheidung sah sich der IV. Senat aber durch ein anderslautendes Urteil des I. Senats aus 2010 gehindert. Daher rief er den Großen Senat zur Klärung an.

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs hat sich der Auffassung des IV. Senats angeschlossen. Einer grundstücksverwaltenden, **nur kraft ihrer Rechtsform** der Gewerbesteuer unterliegenden Gesellschaft ist die erweiterte Kürzung nicht deshalb zu verwehren, weil sie **an einer rein grundstücksverwaltenden**, nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft beteiligt ist.

Der Große Senat stellte u. a. heraus, dass die erweiterte Kürzung gleich **zweifach begrenzt ist**:

- Die Tätigkeit muss sich **ausschließlich** auf eigenen Grundbesitz und eigenes Kapitalvermögen erstrecken.
- Zum anderen gibt es eine **Begrenzung in Art, Umfang und Intensität** der ausgeübten Tätigkeit. Das bedeutet: Es darf ausschließlich die **Nutzung oder Verwaltung** des vorgenannten Vermögens erfolgen.

Was unter **eigenem Grundbesitz** im Sinne der erweiterten Kürzung zu verstehen ist, ist auslegungsbedürftig. Aber mit Blick auf die Systematik des GewStG ist die Norm dahin gehend auszulegen, dass eigener Grundbesitz der **zum Betriebsvermögen des Unternehmers** gehörende Grundbesitz ist.

Ferner sind die Grundsätze der **Bruchteilsbetrachtung** anzuwenden, sodass der gesamthänderisch in einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft gebundene Grundbesitz **im Umfang der Beteiligung** zugleich anteilig eigener Grundbesitz im Sinne dieser Norm ist.

## E. Umsatzsteuerzahler

### Pflanzenlieferungen für eine neue Gartenanlage mit 19 % zu versteuern

Dass es im Steuerrecht auf den jeweiligen Einzelfall ankommt, musste jüngst ein Garten- und Landschaftsbaubetrieb vor dem Bundesfinanzhof erfahren. Danach bildet die **Lieferung von Pflanzen** mit den damit im Zusammenhang stehenden Gartenbauarbeiten eine **einheitliche komplexe Leistung**, wenn auf der Grundlage eines Gesamtkonzepts eine Gartenanlage geschaffen wird. Ein **ermäßigter Umsatzsteuersatz (7 %)** für die Pflanzen scheidet aus.

Nach einer früheren Entscheidung des Bundesfinanzhofs können zwar jeweils **selbstständige Leistungen** vorliegen, wenn der Betreiber einer Baumschule auf Wunsch eines Teils seiner Kunden auch das Einpflanzen der dort gekauften Pflanzen übernimmt. Denn dann geht weder die sonstige Leistung des Einpflanzens (19 % USt) in der Pflanzenlieferung (7 % USt) noch die Pflanzenlieferung in dieser sonstigen Leistung auf.

Eine andere Beurteilung ergibt sich, wenn unter Verwendung von Pflanzen **auf der Grundlage eines Gesamtkonzepts** etwas selbstständiges „Drittes“ im Sinne einer gärtnerischen Anlage geschaffen wird. Die Pflanzenlieferungen sind dann zwar keine (untergeordnete) Nebenleistung zu den Gartenbauarbeiten als Hauptleistung. Vielmehr liegt **eine einheitliche Leistung** vor, da durch die Kombination der Pflanzenlieferungen (Büsche, Sträucher, Bäume, Rasen) mit den Gartenbauarbeiten etwas Eigenständiges, Neues geschaffen wurde.

**Hinweis:** Dass die gartenbaulichen Arbeiten und die Pflanzenlieferungen in getrennten Verträgen und zeitversetzt vereinbart und durchgeführt wurden, ändert daran nichts. Für die Abgrenzung (einheitliche versus getrennte Leistung) kommt es nämlich nicht entscheidend darauf an, ob die Leistungen formal in einem einheitlichen oder in mehreren getrennten Verträgen vereinbart wurden.

## Vorsteuervergütungsverfahren: Anträge bis 30.9.2019 stellen

Die **EU-Mitgliedstaaten** erstatten inländischen Unternehmern unter bestimmten Bedingungen **die dort gezahlte Umsatzsteuer**. Ist der Unternehmer im Ausland für umsatzsteuerliche Zwecke nicht registriert, kann er die Beträge durch **das Vorsteuervergütungsverfahren** geltend machen. Die Anträge für 2018 sind **bis zum 30.9.2019** über das Online-Portal des Bundeszentralamts für Steuern zu stellen.

## F. Arbeitgeber

### Sensibilisierungswoche führt zu Arbeitslohn

Mit der Teilnahme an einer Sensibilisierungswoche wendet der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern **Arbeitslohn** zu. Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs kommt aber (unter den Voraussetzungen des § 3 Nr. 34 Einkommensteuergesetz) für **Leistungen des Arbeitgebers zur betrieblichen Gesundheitsförderung** eine Steuerbefreiung von **bis zu 500 EUR** in Betracht.

### Sachverhalt

Das Gesamtkonzept eines einwöchigen Seminars wurde vom Arbeitgeber mitentwickelt und sollte dazu dienen, die Beschäftigungsfähigkeit, Leistungsfähigkeit und Motivation der Belegschaft zu erhalten. Dabei wurden grundlegende Erkenntnisse über einen gesunden Lebensstil vermittelt.

Die Kosten für die allen Mitarbeitern offenstehende Teilnahme trug (mit Ausnahme der Fahrtkosten) der Arbeitgeber. Für die Teilnahmewoche mussten die Arbeitnehmer ein Zeitguthaben oder Urlaubstage aufwenden.

Die Zuwendung der Sensibilisierungswoche führt nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs zu Arbeitslohn, da es sich um **eine allgemein gesundheitspräventive Maßnahme auf freiwilliger Basis** handelte.

**Hinweis: Demgegenüber können Maßnahmen zur Vermeidung berufsspezifischer Erkrankungen im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegen und daher keinen Arbeitslohn darstellen.**

### Praktikum mit Unterbrechung: Kein Anspruch auf Mindestlohn

Nach dem Mindestlohngesetz haben **Praktikanten keinen Anspruch auf den gesetzlichen Mindestlohn**, wenn sie das Praktikum zur Orientierung für eine Berufsausbildung oder für die Aufnahme eines Studiums leisten und es eine **Dauer von drei Monaten** nicht übersteigt. In einem vom Bundesarbeitsgericht (BAG-Urteil vom 30.1.2019, Az. 5 AZR 556/17) entschiedenen Fall verlangte die Praktikantin den gesetzlichen Mindestlohn, weil die Höchstdauer überschritten worden sei. Nach Auffassung des Gerichts sind aber **Unterbrechungen** innerhalb des zeitlichen Rahmens möglich, wenn – wie im entschiedenen Streitfall – die Praktikantin hierfür **persönliche Gründe** hat und die einzelnen Abschnitte zusammenhängen.

### Mit diesen Gehaltsextras erhalten Ihre Mitarbeiter ein höheres Nettogehalt

Fast alle Arbeitnehmer wünschen sich **mehr „Netto vom Brutto“**. Und da der Staat zahlreiche begünstigte Gehaltsbestandteile anbietet, können die Lohnsteuern und Sozialabgaben optimiert werden. Die nachfolgende Zusammenstellung zeigt **interessante Vergütungsbestandteile** und was bei deren Implementierung beachtet werden sollte.

#### 1. Das heißt „abgabenbegünstigt“

Gewähren Arbeitgeber eine **reguläre Gehaltserhöhung**, bleibt bei dem Mitarbeiter netto oft nicht viel übrig.

#### Beispiel

Ein Arbeitgeber möchte einen engagierten Arbeitnehmer (ledig, kinderlos, Konfession: römisch-katholisch) „belohnen“, weshalb sein Gehalt von 2.000 auf 2.200 EUR monatlich erhöht wird. Das sind also 2.400 EUR jährlich mehr Lohn. Hierauf fallen für den Arbeitgeber jährlich rund 468 EUR Lohnnebenkosten an, d. h. die Gehaltserhöhung kostet den Arbeitgeber im Jahr sogar 2.868 EUR.

Dem Mitarbeiter bleiben nach Steuern (609 EUR höhere jährliche Steuerbelastung) und Sozialabgaben (482 EUR höhere jährliche Abgabenlast) jährlich lediglich rund 1.309 EUR (2.400 EUR abzüglich 609 EUR und 482 EUR) von der Gehaltserhöhung übrig.

Demgegenüber sind **abgabenbegünstigte Vergütungsbestandteile** teilweise oder sogar vollständig von Abgaben und Steuern befreit. Die Vorteile:

- Es werden keine Sozialabgaben mehr **auf Arbeitgeberseite** fällig. Bei manchen Vergütungsbestandteilen zahlen Arbeitgeber stattdessen nur eine pauschale Lohnsteuer von 15 oder 25 %.
- Mitarbeiter zahlen für die zusätzliche Vergütung **keine Sozialabgaben und keine Steuern**.

#### Beispiel (Fortsetzung)

Bei einer abgabenbegünstigten Gestaltung der Gehaltserhöhung hätte der Arbeitnehmer im Vergleich zu einer „normalen“ Gehaltserhöhung von 2.400 EUR im Jahr somit 1.091 EUR mehr im Portemonnaie.

Alle Gestaltungen haben einen kleinen Nachteil: Für die abgabenbegünstigten Gehaltsbestandteile werden für den Mitarbeiter **keine Beiträge in die gesetzliche Rentenversicherung** gezahlt. Hierfür gibt es später also keine Rente.

Andererseits stehen dem erworbenen Rentenanspruch bei einer normalen Gehaltserhöhung zugleich **höhere Zahlungen an die Krankenkasse** gegenüber, sofern die Beitragsbemessungsgrenze noch nicht erreicht ist. Würden Arbeitnehmer wegen der Rentenansprüche auf die Gestaltung verzichten, wäre die **Rente daher teuer erkauf**.

**Praxishinweis:** Möchten Mitarbeiter etwas für ihre Altersvorsorge tun, bieten sich eher eine private oder eine wiederum steuerbegünstigte betriebliche Altersvorsorge an.

Im Einkommensteuergesetz (EStG) gibt es zahlreiche **begünstigte Gehaltsextras**. Nachfolgend sind interessante Zusatzleistungen **exemplarisch** aufgeführt:

## 2. Aufmerksamkeiten

Sachzuwendungen können Arbeitnehmer oder deren Angehörige **aus besonderem personenbezogenen Anlass** (z. B. Geburtstag) bis zu einem Höchstbetrag von **60 EUR je Anlass** steuer- und beitragsfrei erhalten.

**Hinweis:** Übersteigt der Wert der Sachzuwendung die Freigrenze von 60 EUR, ist die Zuwendung **in vollem Umfang steuer- und beitragspflichtig**.

## 3. Beihilfen

Arbeitgeber können Arbeitnehmern insbesondere **folgende Unterstützungsleistungen** zukommen lassen:

**Private** Arbeitgeber können Arbeitnehmer **mit bis zu 600 EUR p. a. steuer- und abgabenfrei** unterstützen, wenn die Unterstützungen dem Anlass nach gerechtfertigt sind (**z. B. in Krankheits- und Unglücksfällen**). Bei besonderen Notfällen sind höhere Beträge möglich.

**Hinweis:** Betriebe mit mehr als vier Arbeitnehmern müssen bestimmte Voraussetzungen für die Steuerfreiheit beachten, die in R 3.11 Abs. 2 der Lohnsteuerrichtlinien aufgeführt sind.

Fallen **Erholungsbeihilfen** nicht unter diese Steuerbefreiung, können Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem **Pauschsteuersatz von 25 %** für die Arbeitnehmer übernehmen. Sozialabgaben entstehen nicht. Begünstigt sind diese Beihilfen bis zu (jährlich) 156 EUR für den Arbeitnehmer selbst, 104 EUR für den Ehegatten und 52 EUR für jedes Kind.

Das Geld muss **zu Erholungszwecken** verwendet werden. Davon ist auszugehen, wenn es im zeitlichen Zusammenhang mit einem Urlaub gezahlt wird. Um etwaigen „Problemen“ bei einer Außenprüfung vorzubeugen, sollten Arbeitgeber eine **schriftliche Bestätigung** des Arbeitnehmers zum Lohnkonto nehmen.

## 4. Dienstfahräder

Der geldwerte Vorteil aus der Überlassung eines **betrieblichen Fahrrads** ist mit Wirkung ab dem 1.1.2019 (zunächst bis Ende 2021 befristet) steuerfrei.

Voraussetzung ist, dass der Vorteil zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird. Im Gegensatz zur Steuerbefreiung bei Jobtickets (vgl. unter 10.) erfolgt hier **keine Anrechnung auf die Entfernungspauschale**.

**Hinweis:** Die Steuerbefreiung gilt sowohl für **Elektrofahrräder als auch für Fahrräder**. Ist ein **Elektrofahrrad jedoch verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen** – z. B. gelten **Elektrofahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 Kilometer pro Stunde unterstützt, als Kraftfahrzeuge** – sind für die Bewertung dieses geldwerten Vorteils die Regelungen der **Dienstwagenbesteuerung anzuwenden**.

## 5. Essenszuschüsse/Restaurantschecks

Bezuschussen Arbeitgeber **die arbeitstäglige Verpflegung** ihrer Arbeitnehmer z. B. durch **Essensgutscheine**, die in Lokalen oder Gaststätten eingelöst werden können, ist als geldwerter Vorteil unter gewissen Voraussetzungen nur **der amtliche Sachbezugswert** (Werte für 2019: Frühstück = 1,77 EUR, Mittag- und Abendessen jeweils 3,30 EUR) anzusetzen. Eine etwaige Zuzahlung des Arbeitnehmers ist hiervon abzuziehen.

Die Voraussetzungen sind in einem **Schreiben des Bundesfinanzministeriums** (18.1.2019, Az. IV C 5 - S 2334/08/10006-01) aufgeführt. Zu nennen sind insbesondere:

- Der Zuschuss darf den amtlichen Sachbezugswert der Mahlzeit um nicht mehr als 3,10 EUR übersteigen. 2019 darf ein Essenszuschuss also **maximal 6,40 EUR** (3,30 EUR + 3,10 EUR) betragen.
- Der Zuschuss darf **den tatsächlichen Preis der Mahlzeit** nicht übersteigen.



- Für jede Mahlzeit kann lediglich ein **Zuschuss arbeitstäglich** (ohne Krankheits-, Urlaubstage) beansprucht werden.
- Mit dem Essensgutschein muss eine Mahlzeit erworben werden. Werden **einzelne Lebensmittel** erworben, müssen diese zum unmittelbaren Verzehr geeignet oder zum Verbrauch während der Essenspausen bestimmt sein.
- Der Zuschuss kann nicht von Arbeitnehmern beansprucht werden, die eine **Auswärtstätigkeit** ausüben, bei der die ersten drei Monate noch nicht abgelaufen sind.

**Hinweis:** Die Einhaltung der Voraussetzungen für den Ansatz einer Mahlzeit mit dem amtlichen Sachbezugswert muss der Arbeitgeber im Einzelnen nachweisen bzw. dokumentieren.

## 6. Fahrtkostenzuschüsse

Nutzen Arbeitnehmer für den **Weg zwischen ihrer Wohnung und ihrer ersten Tätigkeitsstätte** ihren privaten Pkw, gewähren Arbeitgeber oft einen Zuschuss, der grundsätzlich zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führt. In Höhe der **Entfernungspauschale** können Arbeitgeber indes eine Pauschalierung der Lohnsteuer mit 15 % vornehmen, die zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung führt.

## 7. Firmenwagen

Die Überlassung eines Firmenwagens zur privaten Nutzung ist zwar nicht steuerbegünstigt, bietet dem Arbeitnehmer aber **wirtschaftliche Vorteile**, wenn der Arbeitgeber die Kosten trägt. Für den Arbeitgeber sind die Kosten Betriebsausgaben, auch soweit der Arbeitnehmer den Firmenwagen privat nutzt. Er kann allerdings auch an den Kosten beteiligt werden, was den geldwerten Vorteil reduziert. Für die steuerliche Behandlung gibt es zwei Möglichkeiten:

### Pauschalierung:

Für den geldwerten Vorteil aus der Privatnutzung ist monatlich **1 % des Bruttolistenpreises** zu versteuern. Hinzu kommen 0,03 % pro Monat und Entfernungskilometer für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte.

Statt der monatlichen 0,03 % ist die **Bewertung jeder einzelnen Fahrt** mit 0,002 % pro Entfernungskilometer möglich, wenn der Arbeitnehmer monatlich schriftlich erklärt, an welchen Tagen (mit Datumsangabe) er mit dem Pkw von der Wohnung zur Arbeit gefahren ist

(BMF-Schreiben vom 4.4.2018, Az. IV C 5 - S 2334/18/10001). Dies ist jedoch nur dann sinnvoll, wenn es **weniger als 180 Tage im Jahr sind**.

**Hinweis:** Seit dem 1.1.2019 ist der Arbeitgeber zur Einzelbewertung verpflichtet, wenn der Arbeitnehmer dies verlangt und sich aus der arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage nichts anderes ergibt.

Erfolgt die Einzelbewertung nicht im Lohnsteuerabzugsverfahren, kann die Korrektur des Arbeitslohns durch den Arbeitnehmer über seine Steuererklärung erfolgen.

### Fahrtenbuch:

Führt der Arbeitnehmer ganzjährig ein **ordnungsgemäßes** Fahrtenbuch, können die Privatfahrten und die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit den anteiligen Fahrzeugkosten angesetzt werden. Diese Methode lohnt sich vor allem **bei geringer Privatnutzung und/oder einem hohen Bruttolistenpreis**.

## 8. Gesundheitsleistungen

In § 3 Nr. 34 EStG werden bestimmte – zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte – Gesundheitsförderungsmaßnahmen steuerfrei gestellt, soweit sie **500 EUR im Kalenderjahr** (= Freibetrag) nicht übersteigen. Hierdurch soll der allgemeine Gesundheitszustand verbessert und die betriebliche Gesundheitsförderung gestärkt werden.

Seit 1.1.2019 fallen unter die Steuerbefreiung nur noch Gesundheitsmaßnahmen, die hinsichtlich Qualität, Zweckbindung, Zielgerichtetheit und Zertifizierung den Anforderungen der §§ 20 und 20b SGB V genügen. Das heißt: **In 2019 begonnene Gesundheitsmaßnahmen müssen zertifiziert sein**.

**Praxishinweis:** Bei bereits vor dem 1.1.2019 begonnenen un zertifizierten Gesundheitsmaßnahmen ist eine Zertifizierung erstmals für Sachbezüge erforderlich, die nach dem 31.12.2019 gewährt werden.

## 9. Gutscheine (44 EUR-Freigrenze für Sachbezüge)

Kostenlose oder verbilligte Sachbezüge können bis zu einer **monatlichen Freigrenze von 44 EUR (brutto)** – insgesamt für alle Vorteile – steuer- und abgabenfrei erbracht werden. Unter **Sachbezüge** fallen z. B. Warengutscheine (also auch Tankgutscheine).

**Hinweis:** Übersteigt der Wert die Freigrenze von 44 EUR, ist die Zuwendung in vollem Umfang steuer- und beitragspflichtig.

#### Beispiel

Ein Arbeitnehmer erhält im Januar 2019 Sachbezüge in Höhe von 20 EUR. Im Februar beträgt der Wert der zugeflossenen Sachbezüge 60 EUR.

Im Januar bleiben die Sachbezüge steuer- und beitragsfrei, da die Freigrenze von 44 EUR nicht überschritten wurde. Demgegenüber sind die Sachbezüge im Februar steuer- und beitragspflichtig. Denn sie übersteigen die Freigrenze von 44 EUR.

Da es sich um eine monatliche Freigrenze handelt, ist eine Nachholung nicht ausgeschöpfter Beträge unzulässig. Das bedeutet: Der im Januar 2019 nicht ausgeschöpfte Betrag von 24 EUR (44 EUR abzüglich 20 EUR) ist nicht auf den Folgemonat übertragbar.

**Hinweis:** Da die 44 EUR-Freigrenze nur für Sachbezüge und nicht für Barlohn gilt, kommt es entscheidend darauf an, welche Leistung der Arbeitnehmer beanspruchen kann.

**Hinweis:** Bei Sachzuwendungen aus dem Sortiment des Arbeitgebers gilt anstelle der monatlichen Freigrenze ein jährlicher Rabattpflichtbetrag von 1.080 EUR (brutto).

#### 10. Jobtickets

Mit Wirkung zum 1.1.2019 wurde die 2004 aufgehobene **Steuerbefreiung** für Arbeitgeberleistungen (Zuschüsse und Sachbezüge) zu den Aufwendungen für die Nutzung **öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr** der Arbeitnehmer zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte wieder eingeführt. Ferner wurde die Steuerbegünstigung auf private Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr erweitert.

**Hinweis:** Steuerfrei sind nur Leistungen, die der Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbringt. Arbeitgeberleistungen, die durch Umwandlung des ohnehin geschuldeten Arbeitslohns finanziert werden (Gehaltsumwandlungen), werden nicht von der Steuerbefreiung erfasst. Ferner werden die steuerfreien Leistungen auf die Entfernungspauschale bei der eigenen Einkommensteuer-Erklärung angerechnet.

**Praxishinweis:** Da das Jobticket nunmehr steuerfrei ist, bleibt es bei der Prüfung der monatlichen 44-EUR-Grenze außen vor. Somit kann die Freigrenze für andere Sachbezüge genutzt werden.

#### 11. Kindergartenzuschüsse

Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung **von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer** in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen sind sowohl steuer- als auch sozialabgabenfrei.

**Hinweis:** Bei Barzuschüssen ist Voraussetzung, dass der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber die entsprechende Verwendung auch nachweist. Der Arbeitgeber hat die Nachweise im Original als Belege zum Lohnkonto aufzubewahren.

#### 12. Mahlzeiten während einer Auswärtstätigkeit

Erhalten Arbeitnehmer während einer Auswärtstätigkeit Mahlzeiten im Wert **bis zu 60 EUR**, können diese mit dem **amtlichen Sachbezugswert** (zur Höhe vgl. unter „5. Essenszuschüsse/Restaurantschecks“) angesetzt werden. Dies setzt voraus, dass dem Arbeitnehmer – insbesondere wegen Nichterfüllung der Zeitgrenzen – **keine Verpflegungspauschalen** (vgl. unter „15. Reisekostenerersatz“) zustehen. Arbeitgeber können den Arbeitslohn mit 25 % pauschal besteuern, was Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung auslöst.

Der Ansatz des Sachbezugswerts entfällt, wenn dem Arbeitnehmer **Verpflegungspauschalen** zustehen. Diese sind dann allerdings zu kürzen – und zwar um 20 % für ein Frühstück sowie um 40 % für ein Mittag- oder Abendessen (jeweils auf Grundlage der für 24 Stunden geltenden Verpflegungspauschale des jeweiligen Reisetags). Zahlt der Arbeitgeber trotz Kürzungspflicht die vollen Verpflegungsgelder, kann er den unterlassenen Kürzungsbetrag mit 25 % pauschal und sozialversicherungsfrei besteuern.

**Hinweis:** Salzgebäck oder vergleichbare Knabbereien im Flugzeug, Zug oder Schiff erfüllen nicht die Kriterien für eine Mahlzeit und führen nicht zu einer Kürzung der Verpflegungspauschale (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Az. IV C 5 - S 2353/15/10002).

#### 13. Mitarbeiterbeteiligungen

Überlassen Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern Beteiligungen am eigenen oder einem verbundenen Unternehmen unentgeltlich oder verbilligt, bleibt der

**geldwerte Vorteil bis zu 360 EUR** im Jahr steuer- und sozialabgabenfrei (§ 3 Nr. 39 EStG).

Die Beteiligung muss mindestens **allen Arbeitnehmern offenstehen**, die im Zeitpunkt der Bekanntgabe des Angebots ein Jahr oder länger ununterbrochen in einem gegenwärtigen Dienstverhältnis zum Unternehmen stehen.

#### 14. Private Nutzung betrieblicher Telekommunikationsgeräte

Die Vorteile aus der privaten Nutzung **betrieblicher** Telekommunikationsgeräte wie Smartphones, Handys, Laptops, Tablets etc. sind **steuer- und sozialabgabenfrei**. Die Steuerfreiheit gilt nicht nur für die private Nutzung des Telefons am Arbeitsplatz, sondern auch, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer z. B. ein Smartphone **zur ständigen Privatnutzung** überlässt.

Die Verwaltung legt die in § 3 Nr. 45 EStG geregelte Steuerbefreiung wie folgt aus (vgl. R 3.45 der Lohnsteuerrichtlinien):

Die Steuerfreiheit gilt nur für die Überlassung **zur Nutzung durch den Arbeitgeber oder aufgrund des Dienstverhältnisses durch einen Dritten**. In diesen Fällen sind auch die vom Arbeitgeber getragenen Verbindungsentgelte (Grundgebühr und sonstige laufende Kosten) steuerfrei.

**Hinweis:** Für die Steuerfreiheit kommt es nicht darauf an, ob die Vorteile **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** oder aufgrund einer Vereinbarung mit dem Arbeitgeber über die Herabsetzung von Arbeitslohn erbracht werden.

**Hinweis:** Die Steuerfreiheit tritt nicht ein, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Smartphone, das Laptop etc. **schenkt oder verbilligt übereignet**. In diesen Fällen kann der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil aber pauschal mit 25 % versteuern, wenn die Übereignung **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgt**.

#### 15. Reisekostensatz

Vom Arbeitgeber erstattete Reisekosten sind steuer- und beitragsfrei, solange sie **die als Werbungskosten** abziehbaren Beträge nicht übersteigen.

#### Beispiel

Ein Arbeitnehmer hat eine erste Tätigkeitsstätte bei seinem Arbeitgeber und nutzt seinen privaten Pkw für diverse Kundenbesuche (Auswärtstätigkeit). Der

Arbeitgeber kann ihm die Fahrtkosten für die Kundenbesuche mit 0,30 EUR je gefahrenen Kilometer steuer- und sozialabgabenfrei ersetzen.

Bei einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit im Inland können **folgende Verpflegungspauschalen steuerfrei gezahlt werden**:

- Für eintägige Dienstreisen ohne Übernachtung mit einer Abwesenheit von mehr als 8 Stunden kann **eine Pauschale von 12 EUR** berücksichtigt werden.

**Hinweis:** Dies gilt auch, wenn der Arbeitnehmer seine Auswärtstätigkeit über Nacht (**also an zwei Kalendertagen**) ausübt – somit nicht übernachtet – und dadurch ebenfalls insgesamt mehr als 8 Stunden abwesend ist.

- Bei mehrtägigen Dienstreisen gilt eine Pauschale **von 24 EUR**, wenn der Arbeitnehmer volle 24 Stunden abwesend ist (Zwischentag).
- Für den An- und Abreisetag einer mehrtägigen auswärtigen Tätigkeit mit Übernachtung kann ohne Prüfung einer Mindestabwesenheitszeit eine Pauschale **von jeweils 12 EUR** berücksichtigt werden.

**Praxishinweis:** Beim Verpflegungsmehraufwand kann der Arbeitgeber bis zu doppelt so hohe Pauschalen gewähren, wenn er die über die normalen Pauschalen hinausgehenden Beträge mit 25 % pauschal versteuert.

#### 16. Unentgeltliche Parkplatzgestaltung

Gerade in Großstädten und attraktiven Innenstadtlagen können Arbeitgeber Mitarbeiter mit einer **Parkplatzgestaltung** an sich binden.

Stellt der Arbeitgeber für das Abstellen des Fahrzeugs während der Arbeitszeit eine Parkmöglichkeit **unentgeltlich zur Verfügung**, dann handelt es sich um eine lohnsteuer- und sozialversicherungsfreie Annehmlichkeit, die im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers erbracht wird. **Arbeitslohn liegt insoweit nicht vor**. Das gilt auch, wenn der Arbeitgeber selbst Park- oder Einstellplätze **von einem Dritten anmietet** und sie seinen Arbeitnehmern unentgeltlich überlässt.

**Hinweis:** Das Finanzgericht Köln (15.3.2006, Az. 11 K 5680/04) hat entschieden, dass die **Parkraumgestaltung seitens des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln ist**. Da diese Entscheidung



BAYERN TREUHAND  
OBERMEIER & KILGER KG

**der bundeseinheitlich abgestimmten Verwaltungsauffassung widerspricht, wendet die Finanzverwaltung das Urteil über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht an (vgl. u. a. OFD Münster 25.6.2007, Kurzinformation ESt Nr. 017/2007).**

**Hinweis: Ersetzt dagegen der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Parkgebühren, z. B. für einen vom Arbeitnehmer angemieteten Einstellplatz in der Nähe des Arbeitsplatzes, liegt steuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn vor. Auch eine Pauschalbesteuerung von 15 % (§ 40 Abs. 2 S. 2 EStG) kommt nicht in Betracht, da die Parkgebühren durch die Entfernungspauschale abgegolten sind und nicht gesondert als Werbungskosten angesetzt werden können.**

Eine steuer- und sozialversicherungsfreie Erstattung des Arbeitgebers ist allenfalls bei Parkgebühren als Reisenebenkosten einer Auswärtstätigkeit möglich.

#### **17. Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit**

Zuschläge, die Arbeitgeber für **Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit** neben dem Grundlohn zahlen, sind in bestimmter Höhe steuerfrei. Die jeweiligen Grenzen sind in § 3b EStG geregelt.

Die Steuerfreiheit setzt voraus, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn gezahlt werden. Sie dürfen nicht Teil einer einheitlichen Entlohnung für die gesamte Tätigkeit sein. Zudem ist erforderlich, dass die Zuschläge **für tatsächlich geleistete** Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt werden.

**Hinweis: Der maximale Grund-Stundenlohn, auf den sich die Steuerfreiheit der Zuschläge bezieht, beträgt 50 EUR. Sozialversicherungsrechtlich gilt demgegenüber ein Höchstbetrag von nur 25 EUR**

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

Für Rückfragen oder eine individuelle Beratung stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Bayern Treuhand  
Obermeier & Kilger KG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft