



# IHK-Steuerinfo

Ausgabe Juli 2009

## THEMEN DES MONATS

- Haushaltsplanung mit extremer Neuverschuldung: Sind Steuererhöhungen unvermeidlich?
- Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz verabschiedet
- Private PKW-Nutzung des Gesellschafter-Geschäftsführers
- Zeitpunkt der Wahl zur Einnahmeüberschussrechnung
- Ländererlasse zur Umsetzung der Erbschaftsteuerreform kommen
- Harmonisierte Anwendung der Regelungen für MWSt-Gruppen
- Datenbank „Taxes in Europe“ online
- Lohnsteuerpflicht bei der Übernahme von Fortbildungskosten
- Tankkarte schädlich für Anwendung der 44-Euro-Freigrenze
- Zweijahresfrist bei Arbeitnehmer-Sparzulage entfällt

### Haushaltsplanung mit extremer Neuverschuldung: Sind Steuererhöhungen unvermeidlich?

Die Haushalte von Bund, Ländern und Gemeinden werden in den nächsten Jahren stark ins Minus gehen. Das zeigen die Budget- und Finanzplanungen für die Jahre ab 2010. Der zweimal jährlich tagende Finanzplanungsrat hat am 8. Juli festgestellt, dass die Neuverschuldung von Bund, Ländern und Gemeinden im Jahr 2009 112,5 Mrd. Euro betragen wird, im Jahr 2010 sogar 132,5 Mrd. Euro. Dies entspricht 4 bzw. 6 % des Bruttoinlandsproduktes. Dabei erlaubt der europäische Stabilitäts- und Wachstumspakt nur eine maximale Neuverschuldung von 3 %.

Allein der Bund will im nächsten Jahr 86,1 Mrd. Euro an neuen Schulden aufnehmen. Darin sind der Konjunktur- und Tilgungsfonds und der Bankenfonds SoFFIn (Sonderfonds Finanzmarktstabilisierung) noch gar nicht enthalten. Die hohe Neuverschuldung ist auf stark zurückgehende Steuereinnahmen und konjunkturelle Mehrausgaben zurückzuführen.

	2009	2010	2011	2012	2013
--	------	------	------	------	------

Ausgaben	303,2	327,7	321,1	318,3	313,5
Änderung in %	+5,4	+8,1	-2,1	-0,1	-1,5
Einnahmen ohne Kredite	255,7	241,6	249,4	259,6	267,6
davon Steuereinnahmen	225,5	213,8	221,9	232,4	240,6
Änderung in %	-2,18	-14,2	-13,3	+4,7	+3,5
Nettokreditaufnahme	47,5	86,1	71,7	58,7	45,9

Der Haushalt des Bundes soll im kommenden Jahr um 8 % wachsen. Für die folgenden Jahre werden dann die Ausgaben auf ein Niveau von 320 Mrd. Euro geplant, als wenn die Krise nie zu Ende ging. Entsprechend hoch bleibt der Einnahmebedarf.

Wenn der Staat seine Ausgaben nach der Krise aber wieder reduzieren würde – vom Kinderbonus über die Kosten der Arbeitslosigkeit und die „Darlehen“ für die Bundesanstalt für Arbeit bis hin zur einen oder anderen Steuererleichterung wie dem Handwerkerbonus, dann ließe sich auch die Lücke zu den Einnahmen schließen. Steuererhöhungen wären dann nicht notwendig. Die Vergangenheit hat auch eines gezeigt: hohe Steuereinnahmen führen nicht zur Konsolidierung der Haushalte.

Fazit: Wenn es darum geht, dass die Einnahmen des Staates gleichmäßig und stetig fließen, brauchen wir Steuern mit einer breiten Bemessungsgrundlage und niedrigen Sätzen, aber ohne Investitionsbremsen wie die Kosten besteuerten Elemente der Unternehmensteuerreform. Erste Schritte einer Steuerreform sollten der Vereinfachung dienen und müssen nicht viel kosten. Ein Gesamtkonzept sollte dann in mehreren Stufen verwirklicht werden.

(Be)

### **Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz verabschiedet – erster Verordnungsentwurf veröffentlicht**

Nach dem Beschluss des Bundestages vom 3. Juli 2009 hat nun auch der Bundesrat in seiner letzten Sitzung vor der Sommerpause am 10. Juli 2009 das „Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung“ durchgewunken. Damit kommt ein mehr als sechsmonatiges Tauziehen zum Abschluss, das nicht nur zwischen Regierung und Opposition sondern auch zwischen den Koalitionären für Differenzen gesorgt hat.

Mit dem Gesetz werden Steuerpflichtigen ab 2010 besondere Mitwirkungs- und Informationspflichten auferlegt, wenn diese Geschäftsbeziehungen in „unkooperative Staaten“ unterhalten. Verankert werden neben materiell-rechtlichen Abzugsverboten auch neue verfahrensrechtliche Kontrollinstrumente:

Die materiell-rechtlichen Sanktionen kommen zum Tragen, wenn es sich um "unkooperative Staaten" handelt; dieses sind Staaten,

- mit denen weder Doppelbesteuerungsabkommen mit einer großen Auskunfts-klausel nach

Art. 26 OECD-Musterabkommen 2005 bestehen,

- noch der ausländische Staat tatsächlich Auskünfte in vergleichbarem Umfang erteilt,
- oder zu einer solchen Bereitschaft zeigt.

Die Bundesregierung wird eine Liste dieser Staaten in einem BMF-Schreiben veröffentlichen.

In der Folge treffen den Steuerpflichtigen erweiterte Nachweis- und Mitwirkungspflichten dergestalt, dass er

- die Geschäftsbeziehungen umfangreich dokumentieren und
- die Angemessenheit der vereinbarten Bedingungen darlegen muss.
- Zudem ist er verpflichtet, die deutschen Finanzbehörden zu bevollmächtigen, in seinem Namen zivilrechtliche Auskunftsansprüche gegenüber Banken geltend zu machen.

Kommt er diesen Mitwirkungspflichten nicht nach, kann die Bundesregierung im Wege der Rechtsverordnung verschiedene Sanktionen bestimmen wie z.B. eine Versagung des Betriebsausgaben-/Werbungskostenabzuges, (§ 4 Abs. 4, § 9 EStG),

- der Quellensteuer-Befreiung (§ 50d EStG),
- des Teileinkünfteverfahrens (§3 Nr. 40 EStG) oder
- der Steuerfreiheit von Beteiligungen (§ 8b KStG).

Weiterhin wurden verschiedene verfahrensrechtliche Instrumente verankert:

- Liegen objektiv erkennbare Anhaltspunkte vor, dass der Steuerpflichtige Geschäftsbeziehungen zu Finanzinstituten in o.g. Staaten unterhält, hat er die Richtigkeit/Vollständigkeit seiner Angaben an Eides statt zu versichern und die Finanzbehörde zur Geltendmachung seiner Auskunftsansprüche zu bevollmächtigen (§ 90 Abs. 2 S. 3 AO). Kommt er diesen Pflichten nicht nach, wird (widerlegbar) vermutet, dass seine tatsächlichen Einkünfte höher als die erklärten sind (§ 162 Abs. 2 AO).
- Neu geschaffen wurde eine sechsjährige Aufbewahrungspflicht von Unterlagen bei Überschusseinkünften (Zinsen, Dividenden etc.), sofern diese 500.000 Euro p.a. überschreiten (§ 147a AO).
- Zudem wurde die Möglichkeit der Außenprüfung auf die Fälle erweitert, in denen der Steuerpflichtige seinen Mitwirkungspflichten (§ 90 Abs. 2 S. 3 AO) nicht nachkommt oder die Überschusseinkünfte den o.g. Betrag von 500.000 Euro übersteigen (§ 193 AO).

Das BMF hat inzwischen einen ersten Entwurf einer Verordnung zum StHintBekG veröffentlicht. In dem am 10. Juli 2009 erschienenen Papier werden einzelne Mitwirkungspflichten konkretisiert und die Anwendbarkeit der neuen Regelung auf den 1.1.2010 festgelegt.

Hintergrund des Gesetzes ist, dass deutsche Finanzbehörden nur eingeschränkt Informationen von ausländischen Behörden über ausländische Einkünfte von deutschen Steuerpflichtigen erhalten. Zwar konnte mit einigen Staaten ein Informationsaustausch bei Verdacht der Steuerhinterziehung vereinbart werden - die meisten Doppelbesteuerungsabkommen sehen jedoch keine „große Auskunftsklausel“ nach Maßgabe von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens 2005 vor. Dieses ist solange unproblematisch, wie diese Einkünfte im Ausland einer vergleichbaren Steuerbelastung unterliegen. Werden diese Einkünfte jedoch nicht oder nur eingeschränkt im Ausland besteuert (wie dieses bei sog. „Steuerparadiesen“ der Fall ist) und kann der deutsche Staat man-

gels Kenntnis nicht seinerseits auf diese Einkünfte zugreifen – so birgt dieses Anreize zur Steu-  
erhinterziehung.

Fazit: Die mit dem Gesetz neu geschaffenen Instrumente sind nicht geeignet, die Aufdeckung  
von Steuerstraftaten im betrieblichen Bereich zu forcieren. Unternehmen unterliegen ohnehin  
schon der vollständigen Kontrolle durch die Betriebsprüfung und sind für die Finanzverwaltung  
transparent. Das Gesetz zielt letztlich darauf ab, gegenüber „unkooperativen Staaten“ eine Droh-  
kulisse aufzubauen und diese zur Übernahme der OECD-Standards zu bewegen. Bedauerlich  
ist der Umstand, dass hierzu die eigenen Bürger in Geiselnhaft genommen werden. (Vo)

### **Private PKW-Nutzung des Gesellschafter-Geschäftsführers**

Ist dem Gesellschafter-Geschäftsführer die private Nutzung des dienstlichen PKW vertraglich  
gestattet, so liegt Sachlohn vor, der in der Regel der 1-Prozent-Versteuerung unterworfen wird.  
So viel ist sicher.

Darüber hinaus ist die Ansicht der Rechtsprechung, insbesondere des BFH, unsicher - so z.B.  
wenn Geschäftsführer entgegen eines Verbotes bzw. ohne Genehmigung den dienstlichen PKW  
auch privat nutzen. In einem solchen Fall reichen die Meinungen weit auseinander. Einerseits  
wird vertreten, dass trotzdem Arbeitslohn vorliegt, da ohne das Anstellungsverhältnis des Ge-  
schäftsführers auch die Privatnutzung nicht denkbar wäre und somit ein Bezug zum Arbeitsver-  
hältnis und damit Arbeitslohn gegeben ist. Andererseits wird vertreten, dass die unbefugte Nut-  
zung zu privaten Zwecken eine Vermögensminderung der Gesellschaft darstellt, die immer ihre  
Ursache in dem Beteiligungsverhältnis hat. Entsprechend läge dann immer eine verdeckte Ge-  
winnausschüttung (VGA) vor.

Der BFH entschied nun mit Urteil vom 23. April 2009, Az. VI R 81/06, dass bei einer nachhaltigen  
vertragswidrigen privaten Nutzung, die quasi nur "auf dem Papier stehe", wohl eine Zuord-  
nung zum Beteiligungsverhältnis (VGA) als auch zum Arbeitsverhältnis (Arbeitslohn) in Betracht  
käme. Diese Zuordnung bedarf der wertenden Beachtung aller Gesamtumstände des Einzelfalls.  
Insbesondere ist zu beachten, dass die vertragswidrige Privatnutzung auch auf eine vom schrift-  
lichen Vertrag abweichende mündliche oder konkludent getroffenen Nutzungs- oder Überlas-  
sungsvereinbarung fußen kann.

Praxishinweis: Die private PKW-Nutzung sollte, um spätere "Überraschungen" bei der Betriebs-  
oder Lohnsteuerprüfung zu vermeiden, immer im Anstellungsvertrag des Gesellschafter-  
Geschäftsführers fixiert werden. Bei zwischenzeitlichen Abweichungen ist ein Nachtrag zum An-  
stellungsvertrag vorzunehmen. (Gs)

### **Zeitpunkt der Wahl zur Einnahmeüberschussrechnung**

Gewerbliche Unternehmer haben gem. § 4 Abs. 1 EStG grundsätzlich ihren Gewinn mittels Be-  
triebsvermögensvergleich zu ermitteln. In den meisten Fällen erfolgt dieses mittels Bilanzierung  
nach Handelsrecht.

Besteht jedoch für die gewerblichen Unternehmer keine Buchführungspflicht nach Handelsrecht  
bzw. nach § 141 AO, so können sie nach § 4 Abs. 3 EStG den Gewinn auch durch Einnahme-  
Überschuss-Rechnung ermitteln. Diese stellt vereinfachend auf die Geldflüsse im Unternehmen  
ab. Ein Zufluss stellt eine Betriebseinnahme, ein Abfluss eine Betriebsausgabe dar. Ausnahmen  
bilden Entnahmen und Einlagen sowie die Verteilung der Anschaffungskosten langlebiger Wirt-

schaftsgüter.

Im Fall, den der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 19. März 2009, Az. IV R 57/07, entschieden hat, war der Zeitpunkt zur Ausübung des oben genannten Wahlrechts streitig. Die Steuerpflichtige unterhielt unerkannt einen gewerblichen Grundstückshandel. Sie selbst ging von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung aus, die keine gewerblichen, sondern Vermögensverwaltungseinkünfte darstellen.

Das Finanzamt stellte im Nachhinein das Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels fest und schätzte den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG. Im Einspruchsverfahren wehrte sich die Steuerpflichtige dagegen.

Der BFH entschied, dass die Steuerpflichtige den Gewinn nach Einnahme-Überschuss-Rechnung ermitteln durfte, denn sie hatte keine Eröffnungsbilanz aufgestellt, keine kaufmännische Buchführung eingerichtet und auch keinen Jahresabschluss gemacht. Insbesondere hatte ursprünglich die Steuerpflichtige weder eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich noch durch Einnahme-Überschuss-Rechnung gewählt, da sie ursprünglich davon ausging, keine Gewinnermittlung in irgendeiner Art und Weise aufstellen zu müssen.

Insbesondere hebt der BFH hervor, dass es für die Ausübung des Wahlrechts keine gesetzliche Frist gibt. Das Wahlrecht entfällt erst, wenn der Jahresabschluss erstellt wurde. Im Ergebnis konnte die Steuerpflichtige also auch ihren Gewinn nach Einnahme-Überschuss-Grundsätzen ermitteln.

**Praxishinweis:** Ob unerkannt oder erkannt, bei gewerblichen Einkünften sollte immer geprüft werden, ob eine Einnahme-Überschuss-Rechnung möglich und sinnvoll ist. Gerade bei nicht laufenden Einkünften, wie denen des gewerblichen Grundstückshandels, kann es sinnvoll sein, keinen Jahresabschluss zu erstellen, sondern durch eine Einnahmeüberschuss-Rechnung die Gewinne zu "glätten". (Gs)

### **Ländererlasse zur Umsetzung der Erbschaftsteuerreform kommen**

Nach langem Abstimmungsprozess zwischen Bund und Ländern hat man sich im vergangenen Monat auch bei den Anwendungserlassen zur Bewertung von Betriebsvermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften sowie zur Erbschaftsbesteuerung/Verschonung geeinigt. Diese werden in den nächsten Wochen im Bundessteuerblatt veröffentlicht. Einige Bundesländer haben angekündigt, sie vorab bereits auf ihrer Internetseite einzustellen.

Bereits im Mai 2009 hatten sich Bund und Länder über drei Erlasse zur Umsetzung der Erbschaftsteuerreform geeinigt. Diese wurden bereits im Bundessteuerblatt veröffentlicht. Auf der Internetseite des Bayerischen Finanzministeriums sind diese seit Juni 2009 abrufbar. Unter diesem [Link](#) sind dort derzeit folgende Erlasse zu finden:

- Feststellung von Grundbesitzwerten, von Anteilswerten und von Betriebsvermögenswerten vom 30. März 2009,
- Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens nach dem Sechsten Abschnitt des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes vom 1. April 2009,
- Anlage 1 - Abgrenzung Gewerbebetrieb und Land- und Forstwirtschaft,
- Anlage 2 - Übersicht Standarddeckungsbeiträge Land- und Forstwirtschaft,
- Bewertung des Grundvermögens nach dem Sechsten Abschnitt des Zweiten Teils des Be-

wertungsgesetzes vom 5. Mai 2009.

- Auch die beiden bisher noch nicht veröffentlichten Erlasse werden dort in den nächsten Tagen eingestellt.

Praxishinweis: Die Ländererlasse geben erste Hinweise, wie die Finanzverwaltung die Neuregelungen des Erbschaftsteuerrechts auslegt. Sie sind - wie auch die Erbschaftsteuerrichtlinien - für die Steuerpflichtigen nicht bindend. Die aktuellen Erbschaftsteuerrichtlinien beziehen sich noch auf das alte Erbschaftsteuerrecht. Viele grundsätzliche Erwägungen werden auch im neuen Recht weiter Anwendung finden. Der Zeitplan für die Überarbeitung der Richtlinien ist noch nicht bekannt. Es ist jedoch frühestens Anfang nächsten Jahres mit einem Entwurf zu rechnen. (Ng)

### **Harmonisierte Anwendung der Regelungen für MwSt-Gruppen**

Die Europäische Kommission hat am 2. Juli 2009 in einer Mitteilung ihren Standpunkt zu Regelungen für MwSt-Gruppen (Organschaftsfälle) erläutert und Leitlinien für eine kohärente und einheitliche Anwendung des Optionsrechtes dargelegt.

Die Mitgliedstaaten der EU können Personen, die zwar rechtlich unabhängig, aber durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbunden sind, als einen einzigen Steuerpflichtigen behandeln. Deutschland hat in § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG von diesem Wahlrecht Gebrauch gemacht.

Insgesamt 16 Mitgliedstaaten haben dieses Wahlrechts umgesetzt (z.B. Österreich, Belgien, Tschechische Republik, Zypern, Dänemark, Estland, Finnland, Deutschland, Ungarn). Zwischen den verschiedenen nationalen Regelungen bestehen jedoch erhebliche Unterschiede, die u.U. zur Steuerhinterziehung führen können.

### **Datenbank „Taxes in Europe“ online**

Die Europäische Kommission hat auf Ihrer Website einen Online-Informationssdienst über die wichtigsten Steuern in den EU-Mitgliedstaaten bereitgestellt. Die Datenbank "Taxes in Europe" (TEDB) enthält Informationen über rund 650 Steuern in allen Mitgliedstaaten, die der Kommission von den nationalen Finanzbehörden zur Verfügung gestellt wurden. Der Zugang zum englischsprachigen Online-Informationssdienst ist kostenfrei.

Die Datenbank "Taxes in Europe" beinhaltet folgende Steuern:

- alle Steuern, deren Aufkommen 0,1% des jeweiligen BIP übersteigt (insbesondere Einkommensteuern, Körperschaftsteuern, Mehrwertsteuern, Verbrauchsteuern), sowie
- die wichtigsten Sozialversicherungsbeiträge.

Informationen zu Zöllen und Zolltarifen finden sich nicht in der Datenbank „Taxes in Europe“, können aber der Datenbank „TARIC“ entnommen werden.

Die Datenbank "Taxes in Europe" bietet für die jeweiligen Steuern Details über Rechtsgrundlage, Bemessungsgrundlagen, die wichtigsten Ausnahmen und Steuerbefreiungen, Steuersätze, ökonomische und statistische Klassifizierungen sowie Steueraufkommen, wobei für jede Steuer das Datum der letzten Aktualisierung vermerkt ist. Zur Klärung weitergehender Fragen steht eine Fragen-/Antwortliste und ein Benutzerhandbuch zur Verfügung. Eine Suchmaschine ermöglicht das zielgenaue Suchen von Informationen.

Hinweis: Die Datenbank "Taxes in Europe" gibt einen umfassenden Überblick über die verschiedenen nationalen Steuern und erleichtert die Befassung mit ausländischem Steuerrecht. Sie kann jedoch nicht als Referenz für juristische Zwecke herangezogen werden. (Vo)

### **Lohnsteuerpflicht bei der Übernahme von Fortbildungskosten**

Die Übernahme von Fort- und Weiterbildungskosten durch den Arbeitgeber kann eine Lohnsteuerpflicht auslösen. Dieses kann nach einem Erlass der Senatsverwaltung für Finanzen in Berlin vom 4. Mai 2009, III B - S 2322 - 12/2006) selbst dann gelten, wenn der Arbeitgeber Studiengebühren für Beschäftigte übernimmt.

Berufliche Fort- oder Weiterbildungskosten des Arbeitgebers führen nicht zu Arbeitslohn, wenn die Bildungsmaßnahme im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt wird (R 19.7 Abs. 1 Satz 1 LStR 2008). Diese liegen vor, wenn die Bildungsmaßnahmen von fremden Unternehmen für Rechnung des Arbeitgebers erbracht werden. Wenn z. B. ein Unternehmen direkt mit einer Berufsakademie einen Kooperationsvertrag abschließt und ergibt sich hieraus, dass das Unternehmen alleiniger Schuldner der Studiengebühren ist, liegt kein steuerpflichtiger Arbeitslohn vor. In einem solchen Fall erfolgt die Zahlung im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse. Arbeitslohn ist zu verneinen, weil der Arbeitgeber gegenüber der jeweiligen Berufsakademie eine eigene Verpflichtung hat.

Nach einem bundeseinheitlich abgestimmten Erlass des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen vom 26. Februar 1993, 32-S 2332-120/5-122441, konnten Leistungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers selbst dann vorliegen, wenn der fremde Unternehmer die Leistung dem Arbeitnehmer in Rechnung stellt und der Arbeitgeber den Rechnungsbetrag ganz oder teilweise begleicht bzw. dem Arbeitnehmer ersetzt.

Das Bayerische Staatsministerium der Finanzen hat diesen Erlass bereits mit Wirkung vom 31. Dezember 2007 aufgehoben (Erlass vom 12. Oktober 2007, 34 – S 2332-120-39 332/07). Werden berufliche Fortbildungsmaßnahmen eines fremden Unternehmers für Rechnung des Arbeitnehmers erbracht und durch den Arbeitgeber ganz oder teilweise beglichen bzw. dem Arbeitnehmer ersetzt, liegt seit dem 1. Januar 2008 (bundeseinheitlich) steuerpflichtiger Arbeitslohn vor (so auch: FinMin NRW, Erlass vom 31. Oktober 2007, S 2332-73-V B 3).

**Praxishinweis:** Liegt steuerpflichtiger Arbeitslohn vor, führt dieses auch dazu, dass eine Belastung mit Sozialversicherungsbeiträgen eintritt. Der Arbeitnehmer kann die als Arbeitslohn erfassten Fort-/Weiterbildungsaufwendungen als Werbungskosten oder Sonderausgaben (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG ) geltend machen. Der Werbungskostenabzug ist der Höhe nach unbegrenzt, wo hingegen ein Sonderausgabenabzug auf einen Betrag von 4.000 Euro im Kalenderjahr beschränkt ist. Der Sonderausgabenabzug ist einschlägig, sofern Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium außerhalb eines Dienstverhältnisses erbracht werden (§ 12 Nr. 5 EStG).

Beispiel :

Der Arbeitgeber übernimmt die Lehrgangskosten „Bilanzbuchhalter“ für einen Mitarbeiter. Dieser hat sich bei dem Lehrgangsanbieter selbst angemeldet; der Arbeitgeber zahlt seit August 2009 monatlich eine Rate von 100 Euro unmittelbar an den Veranstalter. Es hat eine Erfassung als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu erfolgen; der Arbeitnehmer kann die Kosten und weitere im Zusammenhang mit der Fortbildung entstehende Aufwendungen als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nicht-selbstständiger Arbeit geltend machen und vorab als Freibetrag auf der

Lohnsteuerkarte eintragen lassen.

Übernehmen Arbeitgeber im Rahmen eines Ausbildungsverhältnisses die vom studierenden Arbeitnehmer geschuldeten Studiengebühren, gilt nach bundeseinheitlicher Entscheidung von dem vorgenannten Grundsatz eine Ausnahme. Danach ist die Leistung kein Vorteil mit Arbeitslohncharakter, wenn sich der Arbeitgeber arbeitsvertraglich zur Übernahme der Studiengebühren verpflichtet (Loschelder in H/H/R, Jahrgangsbuch 2005, § 12 Anm. J 04-11). Dieses ganz überwiegend betriebliche Interesse muss durch eine Rückzahlungsverpflichtung des Studierenden dokumentiert sein, wenn er das ausbildende Unternehmen auf eigenen Wunsch innerhalb von zwei Jahren nach Studienabschluss verlässt (OFD Karlsruhe, Verfügung vom 10. Oktober 2007, S 222.7/147-St 146 in DStR 2007, S. 1961, und Senatverwaltung für Finanzen Berlin, Erlass vom 4. Mai 2009, III B – S 2332-12/2006). Die Ansicht der Finanzverwaltung ist dadurch bestimmt, dass der Arbeitnehmer die Studiengebühr andernfalls als Werbungskosten geltend machen kann.

**Praxishinweis:** Nach Auffassung der Spitzenorganisationen der Sozialversicherung ist die steuerliche Sicht nicht auf das Sozialversicherungsrecht übertragbar. Die Übernahme solcher Studiengebühren stelle einen geldwerten Vorteil und damit beitragspflichtiges Arbeitsentgelt (§ 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV) dar.

Klargestellt hat die Senatsverwaltung für Finanzen Berlin mit Erlass vom 4. Mai 2009, dass die Vereinfachungsregelung bei Übernahme von Studiengebühren keine Anwendung findet, wenn kein Ausbildungsdienstverhältnis vorliegt (III B – S 2332-12/2006). (Se)

### **Tankkarte schädlich für Anwendung der 44-Euro-Freigrenze**

Unternehmen wollen oftmals Lohnnebenkosten einsparen und versuchen, Zuwendungen steuer- und abgabefrei an Mitarbeiter zu erbringen. Besonders beliebt ist die sog. 44-Euro-Freigrenze, wonach einzeln zu bewertende – ansonsten individuell steuerpflichtige - Sachzuwendungen steuerfrei bleiben, wenn sie 44 Euro monatlich nicht übersteigen (§ 8 Abs. 2 Satz 9 EStG). Die Anwendung dieser Befreiungsvorschrift ist jedoch an hohe formelle Hürden geknüpft, wie die aktuelle Finanzrechtsprechung verdeutlicht.

Das FG Baden-Württemberg hat sich mit Urteil vom 18. Dezember 2008, Az. 13 K 2626/07, mit der Abgrenzung der Überlassung von Tankkarten und deren Einordnung als Barlohn oder Sachzuwendung auseinandergesetzt. Bedeutsam ist diese Abgrenzung, weil nur im Falle einer Sachzuwendung die 44-Euro-Freigrenze zur Anwendung kommt.

Der Kauf von Kraftstoff mit einer Tankkarte des Arbeitgebers führt nach Auffassung des FG immer zu Barlohn. Das Vorliegen einer Sachzuwendung wird verneint, wenn auf der Tankkarte weder die zu tankende Kraftstoffmenge noch die zu tankende Kraftstoffart, sondern nur ein fester Geldbetrag angegeben ist.

Im Jahr 2007 wurde bei der Klägerin für den Zeitraum 2003 bis 2006 eine Lohnsteuer-Außenprüfung durchgeführt. Festgestellt wurde u. a., dass die Arbeitnehmer der Klägerin berechtigt waren, bei einer Vertragstankstelle der Arbeitgeberin auf deren Kosten gegen Vorlage einer elektronischen Karte zu tanken. Auf dieser Karte waren die Literzahl eines bestimmten Kraftstoffs und ein Höchstbetrag (hier: 44 Euro) gespeichert. Eine lohnsteuerliche Erfassung erfolgte nicht, weil davon ausgegangen wurde, dass es sich um eine steuerfreie Sachzuwendung handelte.

Die Lohnsteuer-Außenprüfer verneinte die Steuerfreiheit, weil es sich bei der Zuwendung eines

Benzingutscheines mit Angabe eines Höchstbetrags nicht um einen Sachbezug handele. Vielmehr liege eine Barzuwendung vor. Mit Nachforderungsbescheid setzte das Finanzamt Nachforderungsbeträge in Höhe von insgesamt 9.299,84 Euro fest. Hiergegen legte die Klägerin Einspruch und nach ablehnender Einspruchsentscheidung Klage ein.

Das FG Baden-Württemberg hat sich der Auslegung des Fiskus angeschlossen und die Klage als unbegründet zurückgewiesen. Das Finanzamt habe in der Übernahme der Kosten für die von den Arbeitnehmern der Klägerin bezogenen Kraftstoffe zu Recht keine lohnsteuerlich begünstigte Sachzuwendung gesehen, sondern zutreffend eine Geldzuwendung angenommen. Der kostenlose Bezug von Kraftstoff stelle für die Arbeitnehmer in vollem Umfang steuerpflichtigen Arbeitslohn (Barlohn) dar.

**Praxishinweis:** Arbeitslohn sind alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis zufließen. Es ist unerheblich, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form diese gewährt werden. Einnahmen in Geld oder Geldeswert werden von § 8 Abs. 1 EStG erfasst. Nicht in Geld bestehende Einnahmen (Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge) sind mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort anzusetzen (sog. Marktpreisbewertung), sofern keine besonderen Bewertungsvorschriften wie z. B. für Dienstwagen existieren. Mit dem Marktpreis anzusetzende Sachbezüge bleiben lohnsteuerlich und sozialversicherungsrechtlich außer Ansatz, wenn die sich nach Anrechnung der vom Steuerpflichtigen gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile insgesamt 44 Euro (ab 2004) im Kalendermonat nicht übersteigen.

Gegen eine Sachzuwendung spricht im Urteilsfall Folgendes:

- a) Mit Aushändigung der Tankkarte war der Sachbezug „Kraftstoff“ nicht eindeutig festgelegt bzw. bestimmt. Auf den an die Arbeitnehmer ausgehändigten Tankkarten war weder die zu tankende Kraftstoffmenge noch die zu tankende Kraftstoffart (z. B. Superbenzin, Normalbenzin oder Diesel) angegeben. Fest stand nur der maximale Gesamtwert des Kraftstoffs, da aufgrund einer zwischen der Klägerin und dem Tankstellenbetreiber getroffenen Vereinbarung die Tankkarten so programmiert waren, dass der Kraftstoffzufluss bei Erreichung des Betrag von 44 Euro automatisch abschaltete.
- b) Die Tankkarte hat zudem die Funktion einer auf den Erwerb von Kraftstoff beschränkte Firmenkreditkarte. Der Kauf von Kraftstoff mit einer Tankkarte des Arbeitgebers führt immer zu Barlohn. Selbst ein zusätzlich überlassener Benzingutschein, der für sich betrachtet die Voraussetzungen eines Sachbezugs erfüllt, wäre insoweit bedeutungslos, da in einem solchen Fall die in Form der Tankkartenüberlassung erfolgte Bargeldhingabe zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer im Vordergrund steht. Dies entspricht der einschränkenden Auslegung der Finanzverwaltung (OFD Hannover, Verfügung vom 24. April 2008, S 2334-281-StO 212). Es sei kein Raum für die Anwendung der 44-Euro-Freigrenze, wenn der Arbeitnehmer anstelle von Barlohn etwas erhält, was in der wirtschaftlichen Wirkungsweise Bargeldcharakter hat und keinen unvertretbaren Einordnungs- und Erfassungsaufwand zur Folge hat. Die Überlassung von Tankkarten an Arbeitnehmer hat Bargeldcharakter. Für die Anwendung der 44-Euro-Freigrenze bleibt damit kein Raum. Die Einordnung als Barlohn hat auch zur Konsequenz, dass neben der Lohnsteuer- auch Sozialversicherungspflicht ausgelöst wird.

**Praxishinweis:** In einem weiteren Urteil entschied auch das FG München mit Urteil vom 3. März 2009, Az. 8 K 3213/07, Rev. eingelegt, Az. des BFH: VI R 21/09, dass ein an Beschäftigte ausgegebener, bei Dritten einzulösender Warengutschein nur dann als Sachzuwendung zu behandeln

ist, wenn die Gutscheine auf eine nach Art und Menge konkret bezeichnete Sache lauten. Erhalten Arbeitnehmer z. B. aus Anlass des Geburtstags Gutscheine mit einem Wertaufdruck von 20 Euro, liegt keine Sachzuwendung vor. Die Zuwendung liegt auch nicht im eigenbetrieblichen Interesse, weil hierfür Voraussetzung ist, dass die Ausgabe einer „Sachzuwendung“ bis zu einem Wert von 40 Euro aus einem besonderen persönlichen Ereignis erfolgt (R 19.6 Abs. 1 Satz 2 LStR 2008). Im Hinblick auf die beim BFH eingelegte Revision sollten vergleichbare Fälle, die von der Außenprüfung aufgegriffen werden, offen gehalten werden. (Se)

### **Zweijahresfrist bei Arbeitnehmer-Sparzulage entfällt**

Am 10. Juli 2009 hat der Bundesrat seine Zustimmung zum Bürgerentlastungsgesetz-Krankenversicherung erteilt. Hierdurch wird insbesondere ab 2010 eine verbesserte steuerliche Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen bewirkt. Es erfolgt aber auch eine Änderung des Fünften Vermögensbildungsgesetzes.

Der Bundesrat hatte vorgeschlagen, die bislang bestehende zweijährige Antragsfrist für die Arbeitnehmer-Sparzulage zu streichen (BR-Drs. 168/09 (Beschluss) vom 3. April 2009). Mit der Änderung von § 14 Abs. 4 S. 2 des Fünften Vermögensbildungsgesetzes (VermBG) wird dieser Vorschlag umgesetzt.

Praxishinweis: Der Wegfall der Zweijahresfrist ist erstmals für vermögenswirksame Leistungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2006 angelegt werden, weil insoweit die bislang zweijährige Ausschlussfrist noch nicht abgelaufen ist. Um in anhängigen Streitfällen abhelfen zu können, ist die Neuregelung auch in den Fällen anzuwenden, in denen bis zum Tag der Verkündung dieses Änderungsgesetzes über einen Antrag auf Arbeitnehmer-Sparzulage noch nicht bestandskräftig entschieden ist. (Se)

**An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:**

**Dr. Ulrike Beland, RA Jens Gewinnus (Gs), RA Dr. Alexander Neeser (Ne),  
StB Michael Seifert, RA Guido Vogt (Vo)**

***Der Nachdruck, auch auszugsweise, ist nur mit Genehmigung der Herausgeber gestattet.***

***Die Angaben im "IHK-Steuerinfo" sind ohne Gewähr.***