

Steuerliche Informationen für Mandanten April 2009

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

- 1 Verbesserung der Arbeitnehmer-Vermögensbildung und der Mitarbeiterkapitalbeteiligung
- 2 Zahlungen des Arbeitnehmers bei PKW-Überlassung für Privatfahrten
- 3 Krankengeld bei freiwilliger Versicherung in Progressionsvorbehalt einzubeziehen
- 4 Kein Vorsteuerabzug bei unzureichender Leistungsbeschreibung in der Rechnung
- 5 Satzungsänderung wegen Vergütung für ehrenamtliche Vorstandstätigkeit?
- 6 Keine Betriebsveranstaltung bei begrenztem, geschlossenem Teilnehmerkreis
- 7 Anwendung des neuen Erbschaftsteuerrechts

1 Verbesserung der Arbeitnehmer-Vermögensbildung und der Mitarbeiterkapitalbeteiligung

Durch eine Gesetzesänderung sind die Regelungen für die steuerliche Förderung von Mitarbeiterkapitalbeteiligungen verbessert worden:

- Die Arbeitnehmer-Sparzulage für vermögenswirksame Leistungen, die ab 2009 in Beteiligungen (Aktien, Wertpapiere, Fondsanteile, Schuldverschreibungen etc.) angelegt werden, erhöht sich von 18 % auf 20 %; der niedrigere Satz von 9 % z. B. für (Bau-)Sparverträge bleibt unverändert. Die Einkommensgrenzen für die Inanspruchnahme der Förderung für Beteiligungen werden auf 20.000 Euro (Ehegatten: 40.000 Euro) angehoben; für die übrigen Anlagen bleibt es bei der Grenze von 17.900 Euro bzw. 35.800 Euro (Ehegatten). Der Begünstigungshöchstbetrag für die angelegten Leistungen beträgt unverändert 400 Euro (Beteiligungen) bzw. 470 Euro (übrige Anlagen) jährlich.
- Für **Beteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers** wird eine neue Steuerbefreiung geschaffen (§ 3 Nr. 39 EStG n. F.): Entsprechende Vorteile, die der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber erhält, bleiben bis zur Höhe von **360 Euro** im Jahr steuer- und sozialversicherungsfrei. Bislang waren entsprechende Zuwendungen im Rahmen des § 19a EStG begünstigt; danach war der Vorteil bis zur Hälfte des Werts der Vermögensbeteiligung, höchstens jedoch bis zu insgesamt 135 Euro im Kalenderjahr steuerfrei. Diese Vorschrift wird abgeschafft und gilt für bis zum 31. März 2009 überlassene Vermögensbeteiligungen bzw. bis zu diesem Zeitpunkt vereinbarte Ansprüche weiter. Der Arbeitgeber kann aber alternativ für Lohnzahlungszeiträume ab 1. Januar 2009 bereits die neue Regelung anwenden.

Eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 39 EStG n. F. kommt in Betracht, wenn die Vermögensbeteiligung als freiwillige Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn überlassen wird und die Beteiligung **allen** Arbeitnehmern offensteht, die ein Jahr oder länger im Unternehmen beschäftigt sind. Entsprechende Beteiligungen können künftig auch über neue sog. **Mitarbeiterbeteiligungsfonds** (z. B. für einzelne Branchen) eingeräumt werden.

2 Zahlungen des Arbeitnehmers bei PKW-Überlassung für Privatfahrten

Überlässt ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen PKW auch zur privaten Nutzung und für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte, ist dieser Nutzungsanteil als geldwerter Vorteil lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig. Seine Höhe kann nach der sog. 1 %-Regelung oder mit Hilfe der Fahrtenbuchmethode ermittelt werden.

Der Bundesfinanzhof hatte die Behandlung von Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu den laufenden Kfz-Kosten bzw. zu den Anschaffungskosten teilweise neu beurteilt. Die Finanzverwaltung wendet die neue Rechtsprechung jedoch nicht an. Nach Auffassung der Finanzverwaltung gilt Folgendes:

Zahlt der Arbeitnehmer für die private Nutzung **pauschale Nutzungsentgelte** (z. B. monatlich 100 Euro oder 0,30 Euro pro gefahrenem km), können die Beträge (wie bisher) vom nach der 1 %-Regelung ermittelten Vorteil abgezogen werden.

Vom Arbeitnehmer übernommene laufende Kosten (z. B. **Treibstoffkosten**) stellen kein Nutzungsentgelt dar und können nicht mit dem nach der 1 %-Regelung bemessenen Nutzungsvorteil verrechnet werden. Bei der Fahrtenbuchmethode bleiben die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Aufwendungen unberücksichtigt, d. h., der geldwerte Vorteil wird nur aus den vom Arbeitgeber getragenen Kosten ermittelt.

Zuschüsse des Arbeitnehmers **zu den Anschaffungskosten** des Fahrzeugs mindern (wie bisher) den geldwerten Vorteil. Allerdings ist die Anrechnung künftig nicht mehr nur auf die Höhe des geldwerten Vorteils des Zahlungsjahres beschränkt; in allen noch nicht bestandskräftigen Fällen kann der im Zahlungsjahr nicht ausgenutzte Betrag des Zuschusses in den Folgejahren abgezogen werden.

3 Krankengeld bei freiwilliger Versicherung in Progressionsvorbehalt einzubeziehen

Einkommensersatzleistungen wie z. B. das Arbeitslosengeld, das Kurzarbeitergeld, das Eltern- oder das Krankengeld sind zwar einkommensteuerfrei, unterliegen aber dem sog. Progressionsvorbehalt (§ 32b EStG). Das bedeutet, dass diese Leistungen bei der Bemessung des Steuersatzes für die gesamten im Kalenderjahr erzielten steuerpflichtigen Einkünfte berücksichtigt werden.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt klargestellt, dass dies generell für Krankengeld gilt, das von einer **gesetzlichen** Krankenversicherung gezahlt wird, unabhängig davon, ob der Bezieher des Krankengeldes pflichtversichert oder freiwillig versichert ist. Das gilt nicht nur für Arbeitnehmer, sondern auch für Selbständige, die Krankengeld aus der gesetzlichen Krankenversicherung bezogen haben.

Darüber hinaus hat das Gericht bestätigt, dass Krankengeld aus einer **privaten** Krankenversicherung dagegen **nicht** in den Progressionsvorbehalt einzubeziehen ist. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs darf der Gesetzgeber zwischen Krankengeldern aus einem Privatversicherungsverhältnis oder aus dem öffentlich-rechtlichen Sozialversicherungsverhältnis differenzieren; ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz liege hier nicht vor.

4 Kein Vorsteuerabzug bei unzureichender Leistungsbeschreibung in der Rechnung

Eine zwingende Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist u. a., dass eine Rechnung vorliegt, die die in § 14 Abs. 4 UStG genannten Angaben enthält.

Insbesondere müssen in der Rechnung "die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder der Umfang und die Art der sonstigen Leistung" so angegeben werden, dass dadurch eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung, über die abgerechnet wird, möglich ist. Die Angabe "für technische Beratung und Kontrolle im Jahr 2008" reicht nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nicht aus, um die abgerechnete Leistung zu identifizieren, sodass der Vorsteuerabzug versagt wurde.

Im Streitfall ergab sich aus anderen Geschäftsunterlagen, dass die technische Betreuung und Beratung die "Anlagentechnik **im Tagesgeschäft**" betraf, die von zwei Ingenieuren durchgeführt wurde, und zwar "u. a. bei der Realisierung der Projekte K ... und T ... sowie bei Reparaturen und sonstigen technischen Problemen bei der laufenden Produktion". Diese Angaben fehlten in der Rechnung; es war auch kein Hinweis auf die Dokumente mit den näheren Erläuterungen in der Rechnung enthalten.

Fehlerhafte bzw. unvollständige Rechnungen können zwar vom **Rechnungsaussteller** berichtigt bzw. ergänzt werden, doch solange keine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt, ist der Vorsteuerabzug nicht zulässig. Insbesondere bei regelmäßig wiederkehrender Leistungsabrechnung (z. B. Wartungspauschalen) ist daher zu empfehlen, dass in der Rechnung auf die Dokumente verwiesen wird, aus denen sich z. B. eine detaillierte Leistungsbeschreibung und auch der Zeitpunkt der Leistung ergeben (z. B. Stundenzettel, Arbeitsbericht oder ggf. Lieferschein).

5 Satzungsänderung wegen Vergütung für ehrenamtliche Vorstandstätigkeit?

Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements wurde rückwirkend ab 2007 ein Freibetrag in Höhe von 500 Euro jährlich für Vergütungen im Zusammenhang mit einer nebenberuflichen Tätigkeit in gemeinnützigen Organisationen als Vorstandsmitglied, als Platzwart usw. eingeführt (§ 3 Nr.26a EStG). Dies können Vereine zum Anlass nehmen, entsprechende pauschale Zahlungen zu vereinbaren.

Derartige Zahlungen z. B. an Vorstandsmitglieder sind grundsätzlich unschädlich für die Gemeinnützigkeit eines Vereins, wenn die Satzung des Vereins entsprechende Vergütungen an Vorstandsmitglieder zulässt und die Zahlungen **nicht unangemessen** hoch sind.

Satzungen von gemeinnützigen Vereinen enthalten jedoch häufig eine Vorschrift, nach der der Vorstand ehrenamtlich, d. h. unentgeltlich, tätig ist. Dies schließt den Ersatz **tatsächlich entstandener** Aufwendungen (z. B. Telefon- und Fahrtkosten) im Zusammenhang mit der Vorstandstätigkeit nicht aus; die entstandenen Aufwendungen müssen nicht im Einzelnen nachgewiesen werden, wenn die (pauschalen) Zahlungen den tatsächlichen Aufwand offensichtlich nicht übersteigen. Erhalten die Vorstandsmitglieder dagegen **pauschale Vergütungen**, die auch den Zeitaufwand für ihre Vorstandstätigkeit abgelten sollen, liegt darin ein Verstoß gegen das Gebot, sämtliche Mittel für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke zu verwenden, sodass dem Verein die Gemeinnützigkeit entzogen werden kann. Damit würde u. a. auch die (teilweise) Steuerfreiheit für die Vergütung entfallen.

Der Verlust der Gemeinnützigkeit kann in diesen Fällen durch eine entsprechende Satzungsänderung vermieden werden, durch die pauschale Vergütungen an Vorstandsmitglieder

usw. nicht ausdrücklich ausgeschlossen werden. Sollten in Folge der Gesetzesänderung "schädliche" Zahlungen bereits bis zum 25. November 2008 geleistet worden sein, kann eine notwendige Satzungsänderung durch die Mitgliederversammlung noch **bis zum 30. Juni 2009** vorgenommen werden.

6 Keine Betriebsveranstaltung bei begrenztem, geschlossenem Teilnehmerkreis

Führt der Arbeitgeber jährlich nicht mehr als zwei Betriebsveranstaltungen durch, so sind die Aufwendungen für Beköstigung, Unterhaltung usw. kein steuerpflichtiger Arbeitslohn, wenn sie insgesamt 110 Euro pro Arbeitnehmer und Veranstaltung nicht überschreiten. Entstehen höhere Aufwendungen, besteht für den Arbeitgeber die Möglichkeit, die Steuer pauschal mit 25 % der Gesamtkosten zu übernehmen. Voraussetzung ist jedoch, dass es sich tatsächlich um eine "Betriebsveranstaltung" handelt: Die Veranstaltung muss für **alle Arbeitnehmer** eines Betriebes, einer Abteilung oder einer Filiale usw. offen sein, es darf keine Auswahl (z. B. nach Stellung, Dauer der Betriebszugehörigkeit) vorgenommen werden, der Teilnehmerkreis also nicht eingegrenzt sein (sog. geschlossener Teilnehmerkreis).

Dies hat der Bundesfinanzhof in einem neueren Urteil bestätigt. Im Urteilsfall hatte eine international tätige Beratungsgesellschaft anlässlich einer Fachtagung für angestellte Führungskräfte auch Abendveranstaltungen angeboten. Eine Betriebsveranstaltung war nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nicht anzuerkennen, da es sich um einen geschlossenen Teilnehmerkreis handelte. Die Aufwendungen konnten daher nicht mit einem festen Pauschsteuersatz von 25 % versteuert werden, es blieb nur die Möglichkeit der Pauschalversteuerung mit einem individuellen Nettosteuersatz der Teilnehmer.

7 Anwendung des neuen Erbschaftsteuerrechts

Das neue Erbschaftsteuerrecht gilt grundsätzlich ab dem 1. Januar 2009. Während Schenkungen vor diesem Stichtag zwingend nach altem Recht zu behandeln sind, kann für Erbfälle (Erwerbe von Todes wegen), die in den Jahren 2007 und 2008 eingetreten sind, auf Antrag bereits das neue Recht gewählt werden; maßgebend ist dabei regelmäßig der Todeszeitpunkt des Erblassers. Für Erbfälle (und Schenkungen) ab 2009 gilt ausschließlich das neue Recht.

Die Anwendung des neuen Erbschaftsteuerrechts für "alte" Erbfälle kann sowohl positive als auch negative Auswirkungen haben:

Positiv

- neue Steuerbefreiungen (z. B. für Betriebsvermögen, selbstgenutztes Wohneigentum und Kapitalanteile)
- 10-jährige Steuerstundungsmöglichkeit für selbstgenutzte und vermietete Wohnungen

Negativ

- höhere Bewertung von Betriebsvermögen und Grundstücken
- ggf. rückwirkender Wegfall der Steuerbefreiungen (für Betriebsvermögen usw.) bei Verstoß gegen bestimmte Voraussetzungen
- z. T. höhere Steuertarife
- "alte" niedrigere Freibeträge

Hieraus wird deutlich, dass keine allgemein gültige Aussage darüber getroffen werden kann, in welchen Fällen die Anwendung des neuen Rechts günstiger ist. Dies muss ggf. im Einzelfall

konkret ermittelt werden. Besonders zu beachten ist, dass bei Option zum neuen Recht ausschließlich die "alten", d. h. die bis Ende 2008 gültigen niedrigeren persönlichen Freibeträge anzuwenden sind. Dies kann sich - zusammen mit der höheren Bewertung z. B. bei Immobilien - insbesondere bei Ehegatten, Kindern und Lebenspartnern im Vergleich negativ auswirken.

Das neue Recht kann aber insbesondere dann vorteilhaft sein, wenn z. B. die Steuerbefreiung für Betriebsvermögen oder selbstgenutztes Wohneigentum in Anspruch genommen werden kann.

Zu beachten ist, dass es für die Ausübung des Wahlrechts eine gesetzliche Ausschlussfrist gibt: Ein entsprechender Antrag kann nur bis spätestens 30. Juni 2009 gestellt werden. Sofern bereits bestandskräftige Steuerfestsetzungen vorliegen, können diese bei fristgerechter Antragstellung geändert werden. Liegen noch keine (bestandskräftigen) Steuerfestsetzungen vor bzw. hat die Finanzverwaltung Festsetzungen vorläufig vorgenommen, kann der Antrag bis zur Bestandskraft des Bescheides gestellt werden. Ein Antragsrecht besteht auch, wenn noch keine Steuererklärung abgegeben worden ist. Da aber das Wahlrecht insgesamt zum 1. Juli 2009 außer Kraft tritt und ein Antrag danach nicht mehr möglich ist, sollte zur Wahrung der Frist auf jeden Fall vor diesem Zeitpunkt ein entsprechender Antrag gestellt werden; dies ist auch vor Abgabe der Steuererklärung möglich.

Bei Erbengemeinschaften steht das Wahlrecht auf rückwirkende Anwendung des neuen Rechts jedem Erben zu; ein einheitlicher Antrag für alle Erben der Gemeinschaft ist nicht erforderlich.

Der Antrag auf Anwendung des neuen Erbschaftsteuerrechts ist grundsätzlich widerrufbar.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater