

Steuerliche Informationen für Mandanten Dezember 2016

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

- 1 Sachbezugswerte 2017 für Lohnsteuer und Sozialversicherung
- 2 Entscheidungen zum Arbeitslohn von Gesellschafter-Geschäftsführern
- 3 Selbstbehalt bei einer privaten Krankenversicherung keine als Sonderausgaben abzugsfähigen Beträge
- 4 Grunderwerbsteuer bei Ausfall des Kaufpreises
- 5 Abfindung an den „weichenden“ Erbprätendenten - Berücksichtigung als Nachlassverbindlichkeit

1 Sachbezugswerte 2017 für Lohnsteuer und Sozialversicherung

Erhalten Arbeitnehmer von ihrem Arbeitgeber Sachbezüge (z.B. freie Unterkunft oder Kantinenmahlzeiten), sind diese als geldwerte Vorteile lohnsteuerpflichtig und regelmäßig auch der Sozialversicherung zu unterwerfen. Die Höhe der Sachbezüge wird in der Sozialversicherungsentgeltverordnung festgesetzt.

Der Wert für die **freie Verpflegung** setzt sich zusammen aus den Mahlzeiten Frühstück, Mittagessen und Abendessen. Die Monatsbeträge für 2017 können der folgenden Tabelle entnommen werden:

Frühstück	Mittagessen	Abendessen	Vollverpflegung
51 €	95 €	95 €	241 €

Werden unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten (Mittag- oder Abendessen) in einer vom Arbeitgeber selbst betriebenen **Kantine**, Gaststätte oder vergleichbaren Einrichtung an Arbeitnehmer abgegeben, sind pro Mahlzeit **3,17 Euro** anzusetzen; dies gilt regelmäßig auch für Mahlzeiten, die dem Arbeitnehmer anlässlich einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit von höchstens 8 Stunden Dauer auf Veranlassung des Arbeitgebers zur Verfügung gestellt werden.

Die Sachbezugswerte sind auch dann maßgebend, wenn der Arbeitgeber sog. **Restaurantschecks/-gutscheine** mit einem bis zu 3,10 Euro höheren Wert - d. h. für 2017 bis zu einem Betrag von 6,27 Euro für eine Mahlzeit täglich - zur Einlösung in Gaststätten abgibt.

Dies gilt ebenfalls, wenn der Arbeitgeber auf Gutscheine verzichtet und stattdessen **Barzuschüsse** an Arbeitnehmer für den Erwerb einer Mahlzeit leistet; überschreitet der Zuschuss den Betrag von **arbeitstäglich** 6,27 Euro nicht, ist lediglich der Sachbezugswert von 3,17 Euro pro Mahlzeit anzusetzen.

Zahlt der Arbeitnehmer bei **verbilligter** Abgabe von Mahlzeiten einen Eigenbeitrag, vermindert diese **Zuzahlung** den Sachbezugswert; bei Zahlung in Höhe des vollen Sachbezugswerts durch den Arbeitnehmer verbleibt somit kein steuer- und sozialversicherungspflichtiger Betrag.

Sofern der Arbeitgeber den Arbeitslohn, der sich aus der unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung von Mahlzeiten ergibt, mit dem Sachbezugswert ansetzt und nach § 40 Abs. 2 EStG mit 25 % pauschal versteuert, liegt in der Sozialversicherung **Beitragsfreiheit** vor.

Hinsichtlich der Gewährung einer **freien Unterkunft** durch den Arbeitgeber ist zu unterscheiden:

- Handelt es sich um eine in sich abgeschlossene **Wohnung** (bzw. Einfamilienhaus), in der ein selbständiger Haushalt geführt werden kann, ist regelmäßig der **ortsübliche Mietpreis** zugrunde zu legen. Nebenkosten, wie z.B. Strom und Wasser, sind dabei mit dem Preis am Abgabeort zu berücksichtigen.
- Dagegen ist für die Überlassung einer **sonstigen Unterkunft** (einzelne Räume) regelmäßig ein **pauschaler** Sachbezugswert anzusetzen; dieser beträgt (gegenüber 2016 unverändert) **223 Euro** monatlich. Die Unterkunft kann mit dem ortsüblichen Mietpreis bewertet werden, wenn dieser unter dem pauschalen Sachbezugswert liegt.

Bei verbilligter Überlassung einer Wohnung bzw. einer Unterkunft vermindern sich die o. a. Werte um das vom Arbeitnehmer gezahlte Nutzungsentgelt; der verbleibende Betrag ist dann der Lohnsteuer und der Sozialversicherung zu unterwerfen.

2 Entscheidungen zum Arbeitslohn von Gesellschafter-Geschäftsführern

Anders als beim Arbeitslohn „normaler“ Arbeitnehmer sind bei Vergütungen an Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH steuerliche Besonderheiten zu beachten. Haben derartige Vergütungen ihren Anlass im Gesellschaftsverhältnis (z.B. bei überhöhten Gehaltszahlungen), kann eine verdeckte Gewinnausschüttung angenommen werden. Auf der anderen Seite kann sogar nicht ausgezahltes Arbeitsentgelt zu Einnahmen des Gesellschafters führen. Zu diesem Themenbereich hat der Bundesfinanzhof zwei Entscheidungen getroffen:

- Werden an den Gesellschafter-Geschäftsführer abweichend vom Arbeitsvertrag **irrtümlich** zu hohe Vergütungen ausgezahlt, liegt nach Auffassung des Bundesfinanzhofs keine verdeckte Gewinnausschüttung, sondern weiterhin (steuerpflichtiger) **Arbeitslohn** vor. Allerdings kann der Gesellschafter durch Rückzahlung der überzahlten Beträge an die Gesellschaft (als negativer Arbeitslohn, der wie Werbungskosten wirkt) die steuerliche Belastung kompensieren; das wäre bei einer verdeckten Gewinnausschüttung nicht möglich. Das Gericht hat auch klargestellt, dass sich eine Erstattung jedoch erst im Jahr der tatsächlichen Rückzahlung durch den Gesellschafter steuerlich auswirkt.
- In einer weiteren Entscheidung hat der Bundesfinanzhof zur Frage des **Gehaltsverzichts** eines GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführers (z.B. bei einem Liquiditätsengpass der Gesellschaft) Stellung genommen. Zu beachten ist, dass die nicht ausgezahlten Gehaltsbeträge beim Gesellschafter dennoch als **fiktiv** zugeflossener Arbeitslohn (und als verdeckte Einlage) behandelt werden können, wenn dieser die Verzichtserklärung erst **nach** Entstehung seines Gehaltsanspruchs abgibt. Verzichtet der Gesellschafter dagegen bereits **vor** Entstehen des Gehaltsanspruchs (d. h. regelmäßig vor Beginn des jeweiligen Monats) ggf. durch eine eindeutige schriftliche Erklärung, ergeben sich insoweit keine steuerlichen Auswirkungen.

3 Selbstbehalt bei einer privaten Krankenversicherung keine als Sonderausgaben abzugsfähigen Beträge

Beiträge zur sog. Basisversorgung in einer Krankenversicherung sind in vollem Umfang als Sonderausgaben abzugsfähig (§ 10 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a EStG). Bei einer privaten Krankenversicherung können Tarife gewählt werden, die einen bestimmten jährlichen Selbstbehalt vorsehen. Die Beiträge sind in diesen Fällen geringer.

Da diese Beitragsersparnis nur auf dem Selbstbehalt beruht, wäre es denkbar, die bis zur Höhe des Selbstbehalts getragenen Krankheitskosten wie die Beiträge zur Versicherung als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Dieser Auffassung hat der Bundesfinanzhof jedoch widersprochen. Das Gesetz sieht ausdrücklich nur einen Abzug von **Beiträgen** zur Krankenversicherung vor. Darum handelt es sich bei den selbst getragenen Krankheitsaufwendungen aber nicht.

Diese können nur im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen (§ 33 EStG) berücksichtigt werden. Dabei ist allerdings eine einkommens- und familienstandsabhängige zumutbare Belastung anzurechnen, sodass sich die bis zum Selbstbehalt getragenen Krankheitsaufwendungen nicht oder nicht in voller Höhe steuerlich auswirken. Diese steuerliche Ungleichbehandlung im Verhältnis zum Abzug bei Krankenversicherungen ohne Selbstbehalt verstößt nach Meinung des Bundesfinanzhofs nicht gegen Verfassungsgrundsätze.

4 Grunderwerbsteuer bei Ausfall des Kaufpreises

Die Grunderwerbsteuer entsteht unabhängig von der Fälligkeit des Kaufpreises für ein Grundstück regelmäßig bereits mit Abschluss des Kaufvertrags. Das gilt auch, wenn der Kaufpreis erst sehr viel später fällig wird. Falls der Kaufpreis unverzinslich gestundet wird, ist er als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ggf. abzuzinsen. Eine spätere Herabsetzung der Grunderwerbsteuer kann erfolgen, wenn die Gegenleistung für das Grundstück nachträglich reduziert wird (vgl. § 16 Abs. 3 GrEStG).

Ein späterer (teilweiser) Ausfall des Kaufpreises wirkt allerdings nicht auf den Erwerbszeitpunkt zurück, führt also nicht dazu, dass die Grunderwerbsteuer entsprechend gemindert wird. Dies hat der Bundesfinanzhof jetzt für den Fall der Insolvenz des Käufers entschieden.

5 Abfindung an den „weichenden“ Erbprätendenten - Berücksichtigung als Nachlassverbindlichkeit

In Erbfällen, in denen mehrere Testamente errichtet wurden, die jeweils verschiedene Personen als Erben vorsehen, kann es zu Streitigkeiten über die Wirksamkeit des zuletzt errichteten Testaments kommen. Eine **Abfindung**, die ein weichender Erbprätendent (vermeintlicher Erbe) im Rahmen eines Prozessvergleichs von den zuvor eingesetzten Erben erhält, unterliegt nach der neueren Rechtsprechung nicht der Erbschaftsteuer.

Es war bislang strittig, ob diese Zahlung dementsprechend bei den übrigen Erben überhaupt als Nachlassverbindlichkeit abgezogen werden kann.

In einem aktuellen Urteil entschied der Bundesfinanzhof, dass die Abfindung - die der Erbe zur Beendigung des Rechtsstreits und letztendlich zur Erlangung seiner Erbenstellung zahlt - eine **Nachlassverbindlichkeit** i. S. von § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG darstellt.

Im Streitfall hatte die Erblasserin in einem notariell errichteten Testament zunächst ein Ehepaar als Erben zu gleichen Teilen bestimmt. In einem nachfolgenden handschriftlich errichteten Testament setzte die Erblasserin ihren Finanzberater als Alleinerben ein. Dieser nahm in einem Vergleich seinen Antrag auf Erteilung eines Erbscheins zurück, damit die Eheleute die alleinige (Mit-)Erbenstellung erlangen konnten. Er erhielt dafür eine Abfindung von 160.000 Euro, die nicht der Erbschaftsteuer unterlag.

Ungeachtet dessen ist diese Summe bei den Ehepartnern je zur Hälfte als Nachlassverbindlichkeit zu berücksichtigen und von den erworbenen Vermögenswerten abzuziehen.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott