

Pauschalierungsmöglichkeit bei Sachzuwendungen durch § 37b EStG

1. Allgemeines

Durch das Jahressteuergesetz 2007 vom 13. Dezember 2006 wurde das Einkommensteuergesetz um § 37b EStG erweitert. § 37b EStG bietet Steuerpflichtigen (sofern es sich um eine Kapitalgesellschaft handelt i.V.m. § 31 Abs. 1 S. 3 KStG) erstmals die Möglichkeit, für den Empfänger einer Zuwendung, seien es Geschäftspartner, fremde oder eigene Arbeitnehmer, die Besteuerung der Zuwendung zu übernehmen. Bislang waren die Empfänger von Zuwendungen grundsätzlich verpflichtet selbst zu prüfen, ob und in welcher Weise sie die empfangene Zuwendung zu versteuern hatten.

2. Gesetzestext

Der Paragraph ist mit „*Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen*“ überschrieben und hat folgenden Wortlaut:

(1) Steuerpflichtige können die Einkommensteuer einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahrs gewähren

1. betrieblich veranlassten Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, und
2. Geschenke im Sinne des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1, die nicht in Geld bestehen, mit einem Pauschsteuersatz von 30 % erheben. Bemessungsgrundlage der pauschalen Einkommensteuer sind die Aufwendungen des Steuerpflichtigen einschließlich Umsatzsteuer; bei Zuwendungen an Arbeitnehmer verbundener Unternehmen ist Bemessungsgrundlage mindestens der sich nach § 8 Abs. 3 Satz 1 ergebende Wert. Die Pauschalierung ist ausgeschlossen,
 1. soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr oder
 2. wenn die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung den Betrag von 10.000,00 EUR übersteigen.

(2) Absatz 1 gilt auch für betrieblich veranlasste Zuwendungen an Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen, soweit sie nicht in Geld bestehen und zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. In den Fällen des § 8 Abs. 2 S. 2 bis 8, Abs. 3, § 19a sowie § 40 Abs. 2 ist Absatz 1 nicht anzuwenden; entsprechendes gilt soweit die Zuwendungen nach § 40 Abs. 1 pauschaliert worden sind. § 37a Abs. 1 bleibt unberührt.

(3) Die pauschal besteuerten Sachzuwendungen bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte des Empfängers außer Ansatz. Auf die pauschale Einkommensteuer ist § 40 Abs. 3 sinngemäß anzuwenden. Der Steuerpflichtige hat den Empfänger von der Steuerübernahme zu unterrichten.

(4) Die pauschale Einkommensteuer gilt als Lohnsteuer und ist von dem die Sachzuwendung gewährenden Steuerpflichtigen in der Lohnsteuer-Anmeldung der Betriebsstätte nach § 41 Abs. 2 anzumelden und spätestens am zehnten Tag des für die Betriebsstätte maßgebenden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraums an das Betriebsstättenfinanzamt abzuführen. Hat der Steuerpflichtige mehrere Betriebsstätten im Sinne des Satzes 1, so ist das Finanzamt der Betriebsstätte zuständig, in der die für die pauschale Besteuerung maßgebenden Sachbezüge ermittelt werden.

3. Einordnung der gesetzlichen Regelung und Prüfungskriterien im Hinblick auf die Anwendung im Einzelfall

Die Einführung des Paragraphen ist vor dem Hintergrund zu sehen, dass damit insbesondere im Hinblick auf VIP-Logen, Incentive-Reisen und aufgrund der Erfahrungen mit Eintrittskarten zur Fußballweltmeisterschaft in Deutschland im vergangenen Jahr eine Möglichkeit geschaffen werden sollte, dass die Empfänger derartiger Vergünstigungen diese nicht versteuern müssen, sondern es sich tatsächlich insgesamt um ein „Geschenk“ handelt. Die Zahlung der Pauschsteuer durch den Zuwendenden führt dazu, dass die Zuwendungen beim Empfänger bei der Ermittlung der Einkommensteuer außer Ansatz bleiben (vgl. Gesetzestext Abs. 3). Dies war bislang nicht möglich.

Die Empfänger hatten den Wert der Sachzuwendungen immer im Rahmen ihrer jeweiligen Einkünfte zu versteuern. Mit Ausnahme der Sonderregelung in R 4.7 Abs. 3 der Einkommensteuerrichtlinien, die besagt, dass der Vorteil aus einer Bewirtung aus geschäftlichem Anlass aus Vereinfachungsgründen beim Empfänger nicht als Betriebseinnahme zu erfassen ist, gab es bislang keine Regelungen, die es dem empfangenden Steuerpflichtigen ermöglicht hätten, empfangene Sachzuwendungen bei der Ermittlung seiner Einkünfte unberücksichtigt zu lassen. In der Literatur ist zwar die Rede von „Aufmerksamkeiten“, die nicht zu einer Besteuerung führen; soweit es sich beim Empfänger nicht um einen Arbeitnehmer handelt, fehlt es jedoch an einer gesetzlichen Definition, welchen Wert diese „Aufmerksamkeiten“ haben dürfen. Grundsätzlich ist somit jedes Geschenk vom Empfänger bei der Ermittlung seiner Einkünfte zu berücksichtigen und damit zu versteuern. Derzeit ist die Finanzverwaltung jedoch nicht auf der Suche nach jedem Blumenstrauß, der verschenkt wird, und dessen Versteuerung sie durch Kontrollmitteilung an das Finanzamt des Empfängers überprüfen würde. Im Fokus sind „wertvolle Geschenke“ wie Eintrittskarten zu VIP-Logen, Incentive-Reisen und Ähnliches und wir gehen davon aus, dass sich daran auch durch die Einführung des o. g. Paragraphen nichts ändern wird.

Bei den Überlegungen, ob die Anwendung des o. g. Paragraphen in Frage kommt, ist also zunächst zu prüfen, ob die o. g. „wertvollen Geschenke“ oder ähnliche verteilt werden oder in Zukunft verteilt werden sollen und ob für den Schenkenden wichtig ist, dass diese bei den Empfängern (seien es Arbeitnehmer oder Geschäftsfreunde) nicht zu einer Besteuerung führen. Nur in diesem Fall ist es sinnvoll, von der Möglichkeit der Pauschalbesteuerung von Sachzuwendungen gem. § 37b EStG Gebrauch zu machen.

Die Konsequenz daraus ist, dass sämtliche Sachzuwendungen, und zwar sowohl an Geschäftsfreunde als auch an Arbeitnehmer, soweit bei den Arbeitnehmern keine der in Abs. 2 genannten Ausnahmen greift, der Pauschalbesteuerung zu unterwerfen sind.

Bei den Ausnahmen handelt es sich um Sondertatbestände, für die bereits gesetzliche Bewertungsregelungen bestehen (Firmenwagenbesteuerung, amtliche Sachbezugswerte, Durchschnittsbesteuerung), Rabattfreibetragsregelung nach § 8 Abs. 3 EStG, Überlassung von Vermögensbeteiligungen an Arbeitnehmer im Rahmen des § 19a EStG, Sachprämien im Rahmen von Kundenbindungsprogrammen nach § 37a EStG. Außerdem sind Sachbezüge, die nach § 40 Abs. 2 EStG mit 15 % oder 25 % pauschal besteuert werden, ebenfalls nicht im Rahmen des § 37b EStG zu berücksichtigen. Das Gleiche gilt, soweit der Arbeitgeber Sachzuwendungen an Arbeitnehmer bereits mit einem betriebsindividuellen Pauschsteuersatz nach § 40 Abs. 1 S. 1 EStG pauschaliert hat. Grundsätzlich kann man sagen, dass sämtliche Zuwendungen an Arbeitnehmer, für die die 44,00-EUR-Freigrenze gem. § 8 Abs. 2 S. 9 EStG anwendbar ist, und die diese Freigrenze übersteigen, bei Anwendung des § 37b EStG bei der pauschalen Einkommensteuer gem. § 37b EStG zu berücksichtigen sind.

4. Höhe der Pauschsteuer

Die Pauschalsteuer gem. § 37b EStG beträgt 30 %. Darüber hinaus sind auf die pauschale Einkommensteuer 5,5 % Solidaritätszuschlag und die im jeweiligen Bundesland übliche pauschale Kirchensteuer (Schleswig-Holstein 6%) zu entrichten.

5. Bedeutung der Pauschsteuer für den Betriebsausgabenabzug des Steuerpflichtigen

Nach der Gesetzesbegründung hat die pauschale Einkommensteuer auch Einfluss auf die mögliche Abziehbarkeit von Geschenken gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG durch den Zuwendenden, da bei der Überprüfung, ob der Wert des Geschenkes 35,00 EUR nicht überschreitet, auch die Pauschsteuer auf das Geschenk zu berücksichtigen ist. Übersteigt das Geschenk zuzüglich der darauf entfallenden Pauschsteuer von insgesamt rd. 34 % (30 % Einkommensteuer zzgl. 5,5 % Solidaritätszuschlag und 6 % Kirchensteuer auf die Einkommensteuer) die Grenze von 35,00 EUR pro Jahr je Zuwendungsempfänger, so ist der Abzug als Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG ausgeschlossen. Grundsätzlich teilt die Pauschsteuer das Schicksal der Zuwendung. Ist die Zuwendung bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens als Betriebsausgabe abziehbar, so gilt dies auch für die darauf entfallende Pauschsteuer und umgekehrt.

6. Sozialversicherungsrechtliche Beurteilung

Im Zusammenhang mit § 37b EStG gibt es bislang keine Sonderregelung für die Sozialversicherung, so dass die Sachzuwendungen beim Empfänger u. U. der Sozialversicherungspflicht unterliegen. Dies ist vom Empfänger nach wie vor selbst gesondert zu prüfen.

7. Ausübung des Wahlrechts zur Anwendung des § 37b EStG

Die Entscheidung für die Anwendung des § 37b EStG kann nur einheitlich für eigene Arbeitnehmer und Nichtarbeitnehmer ausgeübt werden. Die Ausübung des Wahlrechts erfolgt durch die Anmeldung der Pauschalsteuer. Der zuwendende Steuerpflichtige ist verpflichtet, den Empfänger über die Pauschalierung zu unterrichten. Das Pauschalierungswahlrecht kann grundsätzlich nicht widerrufen werden (Rechtsschutz des unterrichteten Empfängers).

8. Zusammenfassung

§ 37b EStG ändert also grundsätzlich nichts an der bisherigen Rechtslage, sondern schafft über die derzeit bestehende Rechtslage hinaus die Möglichkeit, insbesondere bei der Gewährung eines wertvollen Geschenkes, durch Pauschalversteuerung gem. § 37b EStG den Empfänger von weiteren steuerlichen Pflichten im Zusammenhang mit der Entgegennahme des Geschenkes zu befreien, allerdings mit der Folge, dass sämtliche Sachzuwendungen an Arbeitnehmer (mit den o. g. Ausnahmen) und Nichtarbeitnehmer des Steuerpflichtigen in die Pauschalbesteuerung einzubeziehen sind. Die Entscheidung über die Anwendung von § 37b EStG ist immer einheitlich für ein Wirtschaftsjahr zu treffen.

Entsprechende sozialversicherungsrechtliche Regelungen gibt es derzeit nicht.

Kiel, 30. April 2007
StB Susanne Zirzow