



DURCHBLICK für das Personalbüro

Im November 2017

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

das **Betriebsrentenstärkungsgesetz** ist beschlossene Sache. Wir stellen Ihnen die Neuregelungen zur Stärkung der betrieblichen Altersversorgung vor. Außerdem geht es um die Bescheinigung des **Großbuchstabens „M“**: Die Übergangsregelung wurde nochmals verlängert. Der **Steuertipp** zeigt, dass sich der Wert eines Geschenks an Geschäftsfreunde doch nicht um die übernommene **Pauschalsteuer** erhöht.

Gesetzgebung

Betriebsrentenstärkungsgesetz mit Änderungen verabschiedet

Noch vor der Sommerpause hat der Bundesrat dem Betriebsrentenstärkungsgesetz zugestimmt. Die Neuregelungen zur Stärkung der betrieblichen Altersversorgung werden damit zum 01.01.2018 wirksam. Die Finanzverwaltung wird das Anwendungsschreiben zur steuerlichen Förderung der betrieblichen Altersversorgung überarbeiten und an die ab 01.01.2018 geltenden Neuregelungen anpassen. Hervorzuheben sind neben den bereits in Ausgabe 05/17 vorgestellten Änderungen folgende Maßnahmen:

Abgrenzung Alt- und Neuzusage: In der kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung wurde ab 2005 die Möglichkeit der 20%igen Pauschalbesteuerung grundsätzlich aufgehoben. Die Beiträge können aber weiterhin pauschal besteuert werden, wenn sie aufgrund einer Versorgungszusage geleistet werden, die vor dem

01.01.2005 erteilt wurde („Altzusage“). Das Abstellen auf die Erteilung der Versorgungszusage zum Stichtag 01.01.2005 hat allerdings zu Abgrenzungsschwierigkeiten geführt.

Die Abgrenzung erfolgt daher ab 2018 in der Weise, dass auf die Beitragsleistung abgestellt wird, die nach § 40b Einkommensteuergesetz (EStG) „alt“ tatsächlich pauschal besteuert wurde. Wurde für einen Arbeitnehmer vor dem 01.01.2018 - unter der Voraussetzung, dass eine Altzusage vorliegt - mindestens ein Beitrag nach § 40b EStG „alt“ rechtmäßig pauschal besteuert, sind für ihn die Voraussetzungen für die Pauschalbesteuerung „lebenslang“ erfüllt.

Bei einem Arbeitgeberwechsel genügt es künftig, wenn der Arbeitnehmer gegenüber dem neuen Arbeitgeber nachweist, dass mindestens ein Beitrag nach § 40b EStG „alt“ pauschal besteuert wurde (z.B. anhand einer Gehaltsabrechnung oder einer Bescheinigung des bisherigen Arbeitgebers oder des Versorgungsträgers).

In dieser Ausgabe

- Gesetzgebung:** Betriebsrentenstärkungsgesetz mit Änderungen verabschiedet 1
- Organstellung:** Ist die Bildung von Zeitwertkonten für Fremdgeschäftsführer zulässig? 2
- Kostenübernahme:** Vorsteuerabzug des Arbeitgebers aus Umzugskosten des Arbeitnehmers? 3
- Übergangsregelung:** Fiskus verzichtet nochmals auf die Bescheinigung des „M“ 3
- Treaty Override:** Nachweis des Besteuerungsverzichts im Tätigkeitsstaat 3
- Unterstützung:** Überschwemmungen in Niedersachsen und Brandenburg im Juni und Juli 2017 4
- Steuertipp:** Steuerübernahme für Geschenke an Geschäftsfreunde 4

Sicherungsbeiträge des Arbeitgebers: Eine neue Steuerbefreiung greift in Fällen, in denen der Arbeitgeber im Zusammenhang mit einer ab dem 01.01.2018 zulässigen reinen Beitragszusage „Sicherungsbeiträge“ leistet. Das sind Zusatzbeiträge des Arbeitgebers, die den einzelnen Arbeitnehmern nicht unmittelbar gutgeschrieben oder zugerechnet werden, sondern zunächst der Absicherung der Beitragszusage dienen. Diese Zusatzbeiträge bleiben zum Zeitpunkt der Leistung des Arbeitgebers an die Versorgungseinrichtung steuerfrei. Soweit hieraus später Versorgungsleistungen oder andere Vorteile zufließen, liegen voll steuerpflichtige sonstige Einkünfte vor.

Geringverdiener: Ab 2018 wird ein Förderbetrag zur kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung für Geringverdiener mit einem ersten Dienstverhältnis eingeführt. Geringverdiener sind nach der gesetzlichen Regelung Arbeitnehmer, deren laufender Arbeitslohn zum Zeitpunkt der Beitragsleistung nicht mehr als 2.200 € monatlich (73,34 € bei täglicher Lohnzahlung, 513,34 € bei wöchentlicher Lohnzahlung und 26.400 € bei jährlicher Lohnzahlung) beträgt.

Steuerfreie Lohnbestandteile (z.B. steuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nacharbeit), sonstige Bezüge wie Weihnachtsgeld, unter die 44-€-Freigrenze fallende Sachbezüge oder nach §§ 37a, 37b, 40, 40b EStG pauschal besteuert er Arbeitslohn bleiben bei der Prüfung der Lohngrenzen unberücksichtigt.

Bei Teilzeit- und geringfügig Beschäftigten, bei denen die Lohnsteuer pauschal erhoben wird, gibt es keinen laufenden Arbeitslohn im vorstehenden Sinne. Hier wird auf den pauschal besteuerten Arbeitslohn oder das pauschal besteuerte Arbeitsentgelt für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum abgestellt. Als sonstiger Bezug einzuordnende Lohnbestandteile (z.B. Weihnachtsgeld) bleiben auch hier unberücksichtigt.

Für am 01.01.2018 bereits bestehende Vereinbarungen einer betrieblichen Altersversorgung gilt Folgendes: Der Arbeitgeber kann den staatlichen Förderbetrag nur in Anspruch nehmen, wenn zusätzliche Mittel mindestens in Höhe des staatlichen Zuschusses für die betriebliche Altersversorgung des Arbeitnehmers zur Verfügung gestellt werden. Bei bereits bestehenden Versorgungsvereinbarungen wird auf das Referenzjahr 2016 abgestellt. Dadurch greift bei einer erst ab 2017 bestehenden betrieblichen Altersversorgung (z.B. Neueinstellung im Jahr 2017) das Erfordernis zusätzlicher Beiträge nicht ein.

Abfindung von Kleinbetragsrenten: Bei Altersvorsorgeverträgen kann eine Kleinbetragsrente künftig förderunschädlich durch eine Einmalzahlung abgefunden werden. Dieses Recht kann

sich der Anbieter eines Altersvorsorgevertrags vertraglich sichern. Um die steuerlichen Folgen der Kleinbetragsrentenabfindung abzumildern, ist hier die ermäßigte Besteuerung nach der Fünftelregelung ausdrücklich zugelassen.

Verbesserungen bei der Riester-Rente: Bei der privaten Altersvorsorge hat der Gesetzgeber die Förderung gegenüber den ersten Überlegungen (vgl. Ausgabe 05/17) verbessert. So wird die Grundzulage für die Riester-Förderung ab 2018 von 154 € auf 175 € erhöht.

Organstellung

Ist die Bildung von Zeitwertkonten für Fremdgeschäftsführer zulässig?

Bei Zeitwertkonten vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass der Arbeitnehmer künftig fällig werdenden Arbeitslohn nicht sofort ausgezahlt erhält. Dieser Arbeitslohn wird beim Arbeitgeber nur betragsmäßig erfasst, um ihn im Zusammenhang mit einer vollen oder teilweisen Freistellung von der Arbeitsleistung während des fortbestehenden Dienstverhältnisses auszuzahlen. Bei Zeitwertkonten führen weder die Vereinbarung noch die Wertgutschrift zum Zufluss von Arbeitslohn. Erst die **Auszahlung des Guthabens** während der Freistellung löst einen Zufluss von Arbeitslohn und damit eine Besteuerung aus. Ein Zeitwertkonto kann grundsätzlich für alle Arbeitnehmer im Rahmen eines gegenwärtigen Dienstverhältnisses eingerichtet werden.

Allerdings erkennt die Finanzverwaltung Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten bei Arbeitnehmern, die zugleich als **Organ einer Körperschaft** bestellt sind (z.B. GmbH-Geschäftsführer oder Vorstandsmitglieder einer AG), nicht an. Nach Auffassung des Fiskus führt hier bereits die Gutschrift des künftig fällig werdenden Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto zu einem Zufluss von Arbeitslohn.

Dieser Auffassung ist das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) entgegengetreten. Es hat bei einem Fremdgeschäftsführer einer GmbH die Einrichtung eines Zeitwertkontos anerkannt und den **Zufluss von Arbeitslohn** zum Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Konto abgelehnt. Auch der Verpfändung der abgeschlossenen Rückdeckungsversicherung an den Geschäftsführer für den Fall der Illiquidität oder Insolvenz maß das FG keine Bedeutung bei.

Hinweis: Das Finanzamt hat gegen die Entscheidung des FG Revision eingelegt. Damit steht die von der Finanzverwaltung bundesweit vertretene Auffassung beim Bundesfinanzhof auf dem Prüfstand.

Kostenübernahme**Vorsteuerabzug des Arbeitgebers aus Umzugskosten des Arbeitnehmers?**

Bei der Übernahme von Umzugskosten für den privaten Haushalt des Arbeitnehmers gilt für den Vorsteuerabzug des Arbeitgebers: Soweit ein Arbeitnehmer Auftraggeber des Umzugsunternehmens ist und die Rechnung daher auf ihn und nicht auf den Arbeitgeber lautet, ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen. **Leistungsempfänger** der Umzugsleistung ist der Arbeitnehmer.

Zudem ist der **Umzug** eines Arbeitnehmers regelmäßig **privat veranlasst**, da das Wohnen dessen private Lebensführung betrifft. Bei der erstmaligen Arbeitsaufnahme beim jeweiligen Arbeitgeber steht die Befriedigung dieses privaten (Wohn-)Bedarfs des Arbeitnehmers im Vordergrund. Ein Vorsteuerabzug ist deshalb auch dann ausgeschlossen, wenn die Rechnung des Umzugsunternehmens auf den Arbeitgeber lautet. Hier liegt kein Bezug der Umzugsleistung für das Unternehmen des Arbeitgebers vor.

Etwas anderes gilt, wenn der Arbeitgeber die Umzugskosten des Arbeitnehmers aus **überwiegend betrieblichem Interesse** übernimmt. Davon ist auszugehen, wenn der Arbeitgeber die wesentlichen Ursachen für den Umzug gesetzt hat (z.B. durch eine Betriebsverlegung oder Versetzung). Die Vorsteuer aus der auf den Namen des Arbeitgebers lautenden Rechnung des Umzugsunternehmens ist hier je nach Maßgabe der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Arbeitgebers abziehbar oder nicht abziehbar. Daher scheidet der Vorsteuerabzug insoweit aus, als der Arbeitgeber steuerfreie Umsätze erzielt. Wegen des überwiegenden betrieblichen Interesses des Arbeitgebers ist zudem keine Umsatzbesteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe vorzunehmen.

Übergangsregelung**Fiskus verzichtet nochmals auf die Bescheinigung des „M“**

Seit 2014 hat der Arbeitgeber den Großbuchstaben „M“ mittels elektronischer Lohnsteuerbescheinigung zu übermitteln. Diese Verpflichtung greift, wenn dem Arbeitnehmer

- anlässlich oder während einer beruflichen Auswärtstätigkeit oder
- im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung

vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine mit dem amtlichen Sach-

bezugswert zu bewertende **Mahlzeit** zur Verfügung gestellt wurde.

Die Finanzverwaltung hatte den Arbeitgebern bereits zweimal eine Übergangsfrist zur praktischen Umsetzung dieser Regelung gewährt (zuletzt **bis zum 31.12.2017**). Innerhalb dieser Übergangsfrist musste der Großbuchstabe „M“ nicht in der jährlich elektronisch zu übermittelnden Lohnsteuerbescheinigung ausgewiesen werden. Voraussetzung hierfür: Das Betriebsstättenfinanzamt hat für die steuerfrei gezahlten Vergütungen eine Aufzeichnung außerhalb des Lohnkontos zugelassen.

Die Finanzverwaltung hat beschlossen, die Übergangsregelung zur programmtechnischen Umsetzung nochmals und **letztmalig bis zum 31.12.2018** zu verlängern. Danach wird keine Ausnahme mehr gemacht.

Hinweis: Arbeitgeber sind gut beraten, jetzt für die Umsetzung der Bescheinigung des Großbuchstabens „M“ in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung für 2019 Sorge zu tragen. Für 2018 greift dagegen letztmals die Übergangsregelung.

Treaty Override**Nachweis des Besteuerungsverzichts im Tätigkeitsstaat**

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit können in Deutschland nach einem **Doppelbesteuerungsabkommen** freigestellt sein. Um zu verhindern, dass unbesteuerte „weiße Einkünfte“ entstehen, hat der Gesetzgeber 2004 ein „Treaty Override“ eingeführt. Seitdem hängt die gebotene Freistellung von dem Nachweis des unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmers ab, dass

- diese Einkünfte im Tätigkeitsstaat tatsächlich besteuert worden sind oder
- der Tätigkeitsstaat auf sein Besteuerungsrecht verzichtet hat.

Der **Nachweis** über die Zahlung der festgesetzten ausländischen Steuern ist grundsätzlich durch Vorlage des Steuerbescheids der ausländischen Behörde und eines Zahlungsbelegs zu erbringen. Bei einem Selbstveranlagungsverfahren im ausländischen Staat genügen der Zahlungsbeleg und die Kopie der Steuererklärung. Eine Arbeitgeberbescheinigung genügt, wenn der Arbeitgeber nach ausländischem Recht zum Steuerabzug verpflichtet ist und die abgeführte Steuer Abgeltungswirkung hat (z.B. in Spanien). Ein Verzicht des ausländischen Staates auf sein Besteuerungsrecht ist durch die Vorlage geeigneter Unterlagen

nachzuweisen. Das kann ein Verzicht gegenüber Einzelpersonen oder bestimmten Personengruppen oder ein genereller Verzicht sein.

In einem vom Finanzgericht Düsseldorf (FG) entschiedenen Fall hatte ein Arbeitnehmer unstreitig weder in Ägypten noch auf den Philippinen Steuern auf seine Einkünfte entrichtet. Einen Verzicht des jeweiligen ausländischen Staates auf sein Besteuerungsrecht hatte er nicht nachgewiesen. Der Arbeitnehmer berief sich auf die zwischen seinem Arbeitgeber und den beteiligten Ministerien/öffentlichen Körperschaften geschlossenen Consultingverträge. Darin sah das FG jedoch keine Verzichtserklärung des jeweiligen ausländischen Staates, weil das vertragliche Vereinbarungen, aber **keine staatlichen Hoheitsakte** sind. Zudem waren die betreffenden Klauseln inhaltlich bloße Absichtserklärungen. Auch eine Bescheinigung des Arbeitgebers, wonach Ägypten bzw. die Philippinen auf ihr Besteuerungsrecht verzichtet hatten, reichte dem FG nicht aus.

Hinweis: Aus Vereinfachungsgründen wird die Freistellung von der deutschen Einkommensteuer auch ohne Vorlage von Nachweisen gewährt, wenn der nach deutschem Recht ermittelte Arbeitslohn in dem jeweiligen Kalenderjahr insgesamt (nicht pro Staat!) nicht mehr als 10.000 € beträgt.

Unterstützung

Überschwemmungen in Niedersachsen und Brandenburg im Juni und Juli 2017

Verzichten Arbeitnehmer auf die Auszahlung von Teilen des Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten Wertguthabens zugunsten

- einer Beihilfe des Arbeitgebers an von den Überschwemmungen betroffene Arbeitnehmer des Unternehmens oder
- einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung,

bleiben diese Lohnanteile bei der Feststellung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz. Der Arbeitgeber muss die Verwendungsaufgabe erfüllen und dies dokumentieren. Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist im **Lohnkonto** aufzuzeichnen. Auf die Aufzeichnung kann verzichtet werden, wenn der Arbeitnehmer seinen Lohnverzicht schriftlich erklärt hat und diese Erklärung zum Lohnkonto genommen worden ist. Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist nicht in der Lohnsteuerbescheinigung anzugeben. Die steuerfrei belassenen Lohnanteile dürfen im Rahmen der

Einkommensteuerveranlagung naturgemäß nicht als Spende berücksichtigt werden.

Beihilfen und Unterstützungen des Arbeitgebers an seine von den Überschwemmungen betroffenen Arbeitnehmer sind **bis zu 600 €** je Kalenderjahr steuerfrei. Der 600 € übersteigende Betrag gehört nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn unter Berücksichtigung der Einkommens- und Familienverhältnisse des Arbeitnehmers ein besonderer Notfall vorliegt. Im Allgemeinen kann bei den von den Überschwemmungen betroffenen Arbeitnehmern von einem besonderen Notfall ausgegangen werden.

Steuertipp

Steuerübernahme für Geschenke an Geschäftsfreunde

Aufwendungen für Geschenke an Geschäftsfreunde sind grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben abziehbar. Dieses **Abzugsverbot** soll verhindern, dass unangemessener Repräsentationsaufwand auf die Allgemeinheit abgewälzt wird. Eine Ausnahme gilt nur, wenn die Kosten pro Empfänger und Wirtschaftsjahr 35 € nicht übersteigen. Betrieblich veranlasste Geschenke an Geschäftsfreunde müssen die Empfänger grundsätzlich als Betriebseinnahme versteuern. Diese Versteuerung entfällt allerdings, wenn das zuzwendende Unternehmen das Geschenk pauschal mit 30 % versteuert.

Der Bundesfinanzhof hat kürzlich entschieden (vgl. Ausgabe 08/17): Die für ein Geschenk **übernommene pauschale Einkommensteuer** unterliegt gegebenenfalls mit dem Geschenk dem Betriebsausgabenabzugsverbot. Davon geht das Gericht aus, wenn der Wert des Geschenks selbst oder zusammen mit der übernommenen pauschalen Einkommensteuer 35 € übersteigt.

Die Finanzverwaltung hat trotz dieses nachteiligen Urteils beschlossen, an ihrer günstigeren Auffassung festzuhalten: Sie bezieht deshalb die übernommene Pauschalsteuer auch künftig nicht in die **Prüfung der 35-€-Grenze** ein. Falls der Wert des Geschenks selbst ohne die abziehbare Vorsteuer 35 € nicht übersteigt, sind somit die Aufwendungen für das Geschenk selbst und auch die gezahlte Pauschalsteuer weiterhin als Betriebsausgaben abziehbar.



DURCHBLICK für das Personalbüro - Zusatzinfo -

Im November 2017

Entgeltfortzahlung: Der Arbeitgeber zahlt bei einer Kündigung während einer Krankheit auch nach dem Ende des Arbeitsverhältnisses

Die Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall: Der Arbeitgeber ist grundsätzlich nur während eines Arbeitsverhältnisses verpflichtet sie zu leisten. Anders liegen die Dinge, wenn der Arbeitgeber das Arbeitsverhältnis kündigt und er dies mit der Arbeitsunfähigkeit des Arbeitnehmers begründet: Er muss in diesem Fall das Entgelt über das Ende des Arbeitsverhältnisses hinaus zahlen. Diese Pflicht ist jedoch auf eine Dauer von höchstens sechs Wochen begrenzt. Das ergibt sich aus § 8 Abs. 1 des Entgeltfortzahlungsgesetzes. Das trifft auch zu, wenn der Arbeitnehmer aus wichtigem Grund kündigt, den der Arbeitgeber zu vertreten hat.

Der Arbeitgeber kündigt aus Anlass der Arbeitsunfähigkeit, wenn die Arbeitsunfähigkeit wesentliche Bedingung der Kündigung ist. Es kommt auf die objektive Ursache und nicht auf das Motiv der Kündigung an. Maßgebend sind die objektiven Umstände bei Ausspruch der Kündigung. Es genügt, wenn die Kündigung ihre objektive Ursache und wesentliche Bedingung in der Arbeitsunfähigkeit des Arbeitnehmers hat und diese den entscheidenden Anstoß für den Kündigungsentschluss gegeben hat. Das ist bereits dann der Fall, wenn die Arbeitsunfähigkeit des Arbeitnehmers beim Ausspruch der Kündigung eingetreten und bekannt ist.

Der zeitliche Zusammenhang zwischen dem Beginn der Arbeitsunfähigkeit und dem Kündigungszeitpunkt stellt einen juristisch wichtigen Punkt dar: Er reicht nach geltender Rechtsprechung, um aufgrund eines Anscheinsbeweises davon auszugehen, dass die Arbeitsunfähigkeit den Anlass für die Beendigung des Arbeitsverhältnisses gab. Es ist dann Sache des Arbeitgebers nachzuweisen, dass die Kündigung nicht wegen der Arbeitsunfähigkeit erfolgt ist. Ein solcher Nachweis ist schwer zu führen und in der Regel nicht möglich.

Sofern die Krankenversicherung dem gekündigten Arbeitnehmer nach Ende des Arbeitsverhältnisses Krankengeld zahlt, hat diese in solchen Fällen für die Dauer von längstens sechs Wochen einen Rückgriffsanspruch gegen den Arbeitgeber: Sie kann sich also das Krankengeld vom Arbeitgeber wiederholen. Daher ist Vorsicht geboten bei Kündigung eines Arbeitnehmers während einer Krankheit.

Ihr Berthold Brombach,

Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht,
Fachanwalt für Steuerrecht
bei Heisterborg und Partner

