



DURCHBLICK für das Personalbüro

Im Juli 2018

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

die **Auslandsentsendung** von Mitarbeitern spielt sowohl bei Groß- als auch bei mittelständischen Unternehmen zunehmend eine Rolle. Die Finanzverwaltung hat sich zur steuerlichen Behandlung des Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen geäußert. Wir stellen Ihnen die wichtigsten Änderungen vor. Darüber hinaus beleuchten wir eine Grundsatzentscheidung des Bundesfinanzhofs zur **Steuerpauschalierung** für betrieblich veranlasste Zuwendungen. Der **Steuertipp** befasst sich mit **Verlusten eines Übungsleiters** in einem Sportverein.

DBA

Neues zum grenzüberschreitenden Mitarbeiterereinsatz

Die Finanzverwaltung hat ihr umfangreiches Anwendungsschreiben zur steuerlichen Behandlung des Arbeitslohns nach den **Doppelbesteuerungsabkommen** (DBA) von 2014 überarbeitet. Hervorzuheben sind folgende Änderungen:

- Einige neue DBA (z.B. Großbritannien, Spanien, Luxemburg, Niederlande) enthalten „Förderstaatsklauseln“. Danach ist die Besteuerung von Betriebsrenten und Ruhegehältern in der Auszahlungsphase davon abhängig, in welchem Vertragsstaat eine Förderung in der Aufbauphase erfolgte.
- Nach verschiedenen DBA werden die Einkünfte nicht von der Besteuerung freigestellt. Statt-

dessen wird eine Doppelbesteuerung durch Steueranrechnung vermieden. Wegen der in diesen Fällen regelmäßig auftretenden zweifachen Besteuerung der Lohneinkünfte während des Jahres darf aus Billigkeitsgründen für die voraussichtlich abzuführende ausländische Abzugsteuer ein Freibetrag für das Lohnsteuerabzugsverfahren in Deutschland gebildet werden (Freibetrag = ausländische Abzugsteuer x 4). Der Freibetrag darf jedoch die unter die Anrechnungsmethode fallenden Einnahmen nicht übersteigen.

- Die Auflistung der Staaten, bei denen für die Anwendung der 183-Tage-Regelung auf einen Zwölfmonatszeitraum bzw. auf ein abweichendes Steuerjahr abzustellen ist, wurde aktualisiert (Stand: 01.01.2018).
- Bei einer Arbeitnehmerentsendung zwischen international verbundenen Unternehmen von

In dieser Ausgabe

- ☑ **DBA:** Neues zum grenzüberschreitenden Mitarbeiterereinsatz 1
- ☑ **Stammkapitalanteil:** Wann sind GmbH-Geschäftsführer sozialversicherungspflichtig? 2
- ☑ **Einkommensteuerpauschalierung:** Sachzuwendungen müssen zusätzlich erbracht werden 3
- ☑ **Fristverlängerung:** Elektronische Vermögensbildungsbescheinigung schon übermittelt? 3
- ☑ **Firmenwagen:** Eigenleistungen des Arbeitnehmers mindern geldwerten Vorteil 3
- ☑ **Abfindungszahlungen:** Entschädigung und Schadenersatz 4
- ☑ **Werbungskosten:** Aufwendungen für einen „Schulhund“ sind nicht abzugsfähig 4
- ☑ **Steuertipp:** Verluste aus ehrenamtlicher Tätigkeit als Trainer 4

nicht mehr als drei Monaten spricht eine widerlegbare Anscheinsvermutung dafür, dass das aufnehmende Unternehmen nicht wirtschaftlicher Arbeitgeber ist. Das Besteuerungsrecht bleibt hier beim Ansässigkeitsstaat. Ergibt sich aber nach den tatsächlichen Verhältnissen eine Eingliederung in das aufnehmende Unternehmen, ist dieses auch bei Tätigkeiten von bis zu drei Monaten als Arbeitgeber im Sinne des DBA anzusehen.

- Die in einzelnen DBA bestehenden Sonderregelungen zu grenzüberschreitenden Leiharbeitsverhältnissen, die als Spezialregelungen vorrangig anzuwenden sind, wurden aktualisiert (Stand: 01.01.2018).
- Wird ein Arbeitnehmer, der einer Betriebsstätte zuzuordnen ist, im Stammhaus seines Arbeitgebers tätig, steht dem Tätigkeitsstaat wegen der dortigen Ansässigkeit des Arbeitgebers grundsätzlich das Besteuerungsrecht zu. Dies gilt auch, wenn die Tätigkeit nur von kurzer Dauer ist.
- Für die Aufteilung des Arbeitslohns, der nicht direkt der in- oder ausländischen Tätigkeit zugeordnet werden kann, kann auf einen vom Kalenderjahr abweichenden Zeitraum abgestellt werden. Das ist möglich, wenn ein Arbeitnehmer im Rahmen seines Arbeitsverhältnisses eine neue Funktion ausübt und damit eine maßgebliche Veränderung seines Arbeitslohns verbunden ist. Entsprechendes gilt auf Antrag auch bei einer Gehaltsänderung ohne Funktionswechsel.
- Bei einem Antrittsgeld („Signing Bonus“) für eine künftige Tätigkeit ist das Besteuerungsrecht für diese Vergütung bei wirtschaftlicher Betrachtung dem Tätigkeitsstaat anhand der vereinbarten Vertragslaufzeit zuzuordnen.
- Abfindungen sind grundsätzlich insoweit im ehemaligen Tätigkeitsstaat des Arbeitnehmers zu besteuern, als diesem das Besteuerungsrecht für die aktive Tätigkeit zustand. Konsultationsvereinbarungen (mit Belgien, Großbritannien, Luxemburg, Österreich und der Schweiz) sowie spezielle Regelungen in den DBA (mit Frankreich und Liechtenstein) sind vorrangig zu beachten.
- Für Auszahlungen aus einem Zeitwertkonto (Arbeitszeitkonto) steht das Besteuerungsrecht dem Vertragsstaat zu, dem es aufgrund der ausgeübten Tätigkeit auch in der Einbringungsphase zustand („Erdienungsprinzip“).
- Die Übernahme von Steuerberatungskosten durch den Arbeitgeber führt beim Arbeitnehmer zu einem geldwerten Vorteil. Das gilt für alle Leistungen, die mit der Erstellung der Ein-

kommensteuererklärung des Arbeitnehmers oder dessen Angehörigen in Verbindung stehen.

Der Arbeitslohn ist grundsätzlich dergestalt zuzuordnen, dass die Kosten für die Erklärungsabgabe im Heimatstaat ausschließlich der Tätigkeit im Heimatstaat und die Kosten für die Erklärungsabgabe im Einsatzstaat ausschließlich der Tätigkeit im Einsatzstaat zuzurechnen sind. Betreffen die Aufwendungen ausschließlich Arbeitgeberleistungen (z.B. Erstellung der Lohnabrechnung und Lohnsteuer-Anmeldung, Steuerausgleichsberechnungen), handelt es sich um nicht zu besteuernde Leistungen im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers.

Stammkapitalanteil

Wann sind GmbH-Geschäftsführer sozialversicherungspflichtig?

Eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung liegt bei Ausübung **nichtselbständiger Arbeit** - insbesondere im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses - vor. Anhaltspunkte für eine solche Beschäftigung sind eine Tätigkeit nach Weisungen und eine Eingliederung in die Arbeitsorganisation des Weisungsgebers. Auch Geschäftsführer einer GmbH sind regelmäßig als Beschäftigte der GmbH anzusehen und unterliegen daher der Sozialversicherungspflicht.

Ein Geschäftsführer, der zugleich Gesellschafter der GmbH ist, ist allerdings nicht abhängig beschäftigt, wenn er die Rechtsmacht besitzt, durch Einflussnahme auf die Gesellschafterversammlung die Geschicke der Gesellschaft zu bestimmen. Davon ist laut Bundessozialgericht (BSG) regelmäßig dann auszugehen, wenn er mehr als 50 % der Anteile am Stammkapital hält (**Mehrheitsgesellschafter**). Entsprechendes gilt ausnahmsweise auch dann, wenn er

- exakt 50 % der Anteile hält oder
- bei einer geringeren Kapitalbeteiligung kraft ausdrücklicher Regelung im Gesellschaftsvertrag (Satzung) über eine umfassende (echte/qualifizierte) Sperrminorität verfügt, so dass er ihm nicht genehme Weisungen der Gesellschafterversammlung verhindern kann.

Mit dieser Auffassung hat das BSG in zwei Entscheidungen seine bisherige Rechtsprechung bekräftigt. Im ersten Fall verfügte der klagende Geschäftsführer nur über einen Anteil von 45,6 % am Stammkapital. Eine mit seinem Bruder als weiterem Gesellschafter der GmbH getroffene „Stimmbindungsabrede“ änderte an der Annahme von Sozialversicherungspflicht ebenso wenig et-

was wie dessen Angebot an den Geschäftsführer, künftig weitere Anteile zu erwerben.

Im zweiten Fall verfügte der klagende Geschäftsführer nur über einen Anteil von 12 % am Stammkapital. Damit war er ebenfalls sozialversicherungspflichtig.

In beiden Fällen betonte das BSG, dass es nicht darauf ankomme, dass der Geschäftsführer einer GmbH im Außenverhältnis weitreichende Befugnisse habe und ihm häufig Freiheiten hinsichtlich der Tätigkeit eingeräumt würden. Entscheidend sei vielmehr der Grad der **rechtlich durchsetzbaren Einflussmöglichkeiten** auf die Beschlüsse der Gesellschafterversammlung.

Hinweis: Lohnsteuerlich ist ein Gesellschafter-Geschäftsführer Arbeitnehmer, wenn ihm in einem Anstellungsvertrag ein festes Grundgehalt und wesentliche Arbeitnehmerrechte (z.B. Lohnfortzahlung im Krankheitsfall, Urlaubsanspruch, Urlaubs- und Weihnachtsgeld) eingeräumt worden sind. Lohnsteuerlich nicht entscheidend ist, in welchem Verhältnis er an der GmbH beteiligt ist.

Einkommensteuerpauschalierung

Sachzuwendungen müssen zusätzlich erbracht werden

Die **30%ige Pauschalierung** der Einkommensteuer erfasst nicht alle Zuwendungen schlechthin. Sie beschränkt sich vielmehr auf Zuwendungen, die bei den Zuwendungsempfängern zu einkommensteuerpflichtigen Einkünften führen. Zudem setzt die Pauschalierung die betriebliche Veranlassung der Zuwendungen voraus und sie müssen zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden.

Dass die Zuwendung zu einer **Leistung eines Dritten** an den Zuwendungsempfänger (z.B. eines Kunden des Zuwendenden) hinzutritt, reicht laut Bundesfinanzhof (BFH) nicht aus. Erforderlich ist vielmehr, dass zwischen dem Zuwendenden und dem Leistungsempfänger eine Leistung oder Gegenleistung (Grundgeschäft) vereinbart ist und die Zuwendung zusätzlich, das heißt freiwillig, zu eben dieser geschuldeten Leistung oder Gegenleistung hinzukommt.

Im Streitfall ging es um Sachzuwendungen im Rahmen eines „Bonussystems für Verkaufsprofis“ an Selbständige und deren Arbeitnehmer. Der BFH hat die Verwaltungsauffassung bestätigt. Danach wird bei der Teilnahme eines Kunden an einem **Bonusprogramm** die Ausgabe der Bonuspunkte zum Bestandteil der Gegenleistung des leistenden Unternehmens. Damit liegt weder in der

Gutschrift der Punkte noch in der Hingabe der Prämie eine zusätzliche Leistung, so dass eine Pauschalierung der Einkommensteuer mit 30 % in solchen Fällen ausgeschlossen ist.

Fristverlängerung

Elektronische Vermögensbildungsbescheinigung schon übermittelt?

Die elektronische Vermögensbildungsbescheinigung ist erstmals für vermögenswirksame Leistungen zu übermitteln, die im Jahr 2017 angelegt worden sind. Sie ersetzt die frühere Papierbescheinigung (Anlage VL).

Die erstmalige elektronische Übermittlung an die Finanzverwaltung für die 2017 angelegten vermögenswirksamen Leistungen sollte spätestens **bis zum 28.02.2018** erfolgen. Teilweise haben Arbeitgeber es jedoch versäumt, die technischen Voraussetzungen für eine elektronische Datenübermittlung zu schaffen. Betroffen sind Fälle, in denen die vermögenswirksamen Leistungen beim Arbeitgeber selbst angelegt werden und dieser damit die mitteilungspflichtige Stelle ist.

Wegen der Umsetzungsprobleme hat die Finanzverwaltung die Frist für die Übermittlung der elektronischen Vermögensbildungsbescheinigung einmalig für das Anlagejahr 2017 um sechs Monate verlängert. Die elektronischen Vermögensbildungsbescheinigungen für 2017 angelegte vermögenswirksame Leistungen sind danach **spätestens bis zum 31.08.2018** zu übermitteln. Dies gilt für alle mitteilungspflichtigen Stellen.

Hinweis: Von einem Härtefall, der zu einer Befreiung führen würde, kann bei mehr als 100 zu übermittelnden Datensätzen grundsätzlich nicht mehr ausgegangen werden.

Firmenwagen

Eigenleistungen des Arbeitnehmers mindern geldwerten Vorteil

Der Bundesfinanzhof hat seine geänderte Rechtsprechung aus dem Jahr 2016 (vgl. hierzu Ausgabe 04/17) bestätigt. Zahlt der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber für die außerdienstliche Nutzung eines betrieblichen Kfz ein **Nutzungsentgelt**, mindert dieses den geldwerten Vorteil aus der Nutzungsüberlassung. Zur außerdienstlichen Nutzung zählt sowohl die Nutzung zu privaten Fahrten als auch zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Entsprechendes gilt, wenn der Arbeitnehmer im Rahmen der privaten Nutzung einzelne (individuelle) Kosten des betriebli-

chen Pkw trägt. Übersteigen die Eigenleistungen des Arbeitnehmers den privaten Nutzungsvorteil, führt der übersteigende Betrag weder zu **negativem Arbeitslohn** noch zu Werbungskosten. Dies gilt sowohl bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode als auch der 1-%-Regelung. Die Finanzverwaltung folgt dieser Sichtweise.

Abfindungszahlungen

Entschädigung und Schadenersatz

Mitunter verpflichtet sich ein Arbeitgeber im Zusammenhang mit der Auflösung eines Arbeitsverhältnisses, **mehrere Zahlungen** an den Arbeitnehmer zu leisten. Eine einheitliche Entschädigung ist in einem solchen Fall nur anzunehmen, wenn sämtliche Teilzahlungen „als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen“ gewährt worden sind. Bei den Einnahmen, deren Ausfall ersetzt werden soll, muss es sich um steuerbare Einnahmen handeln, die zu einer Einkunftsart gehören.

Leistungen, die Ansprüche abgelten sollen, die bei ihrer Erfüllung zu **nichtsteuerbaren Einnahmen** geführt hätten, sind laut Bundesfinanzhof hingegen nicht steuerpflichtig. Das gilt für Schadenersatz wegen der Verletzung anderer Rechtsgüter (z.B. Gesundheit) ebenso wie für Ansprüche des Arbeitnehmers auf Ausgleich eines behinderungsbedingten Mehrbedarfs oder auf Zahlung eines Schmerzensgeldes.

Werbungskosten

Aufwendungen für einen „Schulhund“ sind nicht abzugsfähig

Eine **Lehrerin** kann die Ausgaben für ihren Hund, der sie dreimal pro Woche in die Schule begleitet und dort als „Schulhund“ eingesetzt wird, nicht als Werbungskosten abziehen. So lässt sich eine Entscheidung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz (FG) zusammenfassen.

Im Streitfall hatte die Lehrerin 50 % der Aufwendungen für ihren Hund als Werbungskosten geltend gemacht. Sie legte ein „Pädagogisches Konzept“ und eine Bescheinigung der Schule über den regelmäßigen Einsatz des Hundes insbesondere bei Schülern der Orientierungsstufe vor. Außerdem reichte sie Informationen der Schulaufsichtsbehörde zum Projekt „Hundegestützte Pädagogik in Rheinland-Pfalz“ ein. Das FG hat entschieden, dass der „Schulhund“ kein **Arbeitsmittel** der Lehrerin ist, weil das Tier nicht (nahezu) ausschließlich und unmittelbar der Erledigung ihrer dienstlichen Aufgaben als Lehrerin dient. Ein „Schul-

hund“ könne zwar durchaus den Unterricht bereichern, die Lehrtätigkeit sei aber nicht vom Einsatz eines solchen Tieres abhängig. Eine Trennung zwischen privater und beruflicher Veranlassung sei letztlich nicht möglich, so dass die Aufwendungen für das Tier insgesamt nicht abgezogen werden könnten.

Steuertipp

Verluste aus ehrenamtlicher Tätigkeit als Trainer

Bei einer Nebentätigkeit für eine gemeinnützige Organisation (z.B. als Trainer in einem Sportverein) hat die Finanzverwaltung bisher einen Abzug der tatsächlichen Aufwendungen im Zusammenhang mit eben dieser Tätigkeit nur dann zugelassen, wenn sowohl die Einnahmen als auch die Aufwendungen den **Freibetrag von 2.400 €** jährlich überstiegen. Der Bundesfinanzhof hat nun entgegen der Verwaltungsauffassung entschieden. Danach kann ein Trainer in einem Sportverein mit steuerfreien Einnahmen bis zur Höhe des Übungsleiter-Freibetrags von 2.400 € jährlich seine damit zusammenhängenden Aufwendungen insoweit abziehen, als sie die steuerfreien Einnahmen übersteigen.

Beispiel: Ein nebenberuflich tätiger Trainer erzielt Einnahmen in Höhe von 1.500 €. Seine Aufwendungen im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit betragen 1.800 €.

Die Aufwendungen werden - vorbehaltlich der nachstehenden Ausführungen - in Höhe von 300 € berücksichtigt. Dieser Verlust kann mit anderen Einkünften, zum Beispiel aus einer hauptberuflichen Arbeitnehmertätigkeit, verrechnet werden.

Das Finanzgericht muss nun im zweiten Rechtsgang klären, ob die Trainerin bei ihrer Vorgehensweise auf Dauer einen Überschuss erzielen konnte (= Abzug der Aufwendungen) oder möglicherweise wegen persönlicher Neigungen eine verlustbringende Tätigkeit ausgeübt hat (= kein Abzug der Aufwendungen wegen steuerlich unbeachtlicher „Liebhaberei“). Letzteres ist insbesondere bei eher geringen Einnahmen und die Einnahmen deutlich übersteigenden Aufwendungen (z.B. hohe Fahrtkosten) zu prüfen.

Sozialversicherung

Heisterborg bietet jetzt auch sozialversicherungsrechtliche Beratung

Seit dem 01.04.2018 bringe ich meine Wissen und meine Erfahrung bei Heisterborg ein: als Berater im Sozialversicherungsbereich insbesondere in der Rentenversicherung.

Mehr als 30 Jahre war ich bei der gesetzlichen Krankenkasse Barmer tätig. Gleichzeitig bin ich seit über 25 Jahren als Versichertenberater für die Deutsche Rentenversicherung aktiv.

Ein Blick auf die vielfältigen Aufgabenstellungen, die sich im Bereich der Sozialversicherung für mich ergeben: In der Krankenversicherung gibt es regelmäßig Probleme mit der Abgrenzung oder Beurteilung von gesetzlichen und privat Versicherten und auch von familienversicherten Angehörigen. Oft stellen sich in dem Zusammenhang Fragen wie:

Ich bin privat versichert. Gibt es einen Weg zurück und wann ist der sinnvoll?

Wann fallen Familienangehörige heraus? Einkünfte aus Photovoltaik und vieles mehr.

Was passiert mit mir, wenn ich als Rentner in der gesetzlichen Krankenkasse bleibe? Wie werde ich eingestuft und was ist somit beitragspflichtig?

In der Rentenversicherung gibt es zahlreiche Rentenarten. Neu ist jetzt vor allem auch die Flexirente. Welche Rentenart ist für mich die mögliche und die richtige?

Ist mein Rentenkonto geklärt? Sind alle Daten auf meinem Konto lückenlos und richtig erfasst? Eine regelmäßige Kontenklärung ist auf jeden Fall angebracht - Arbeitgeber sind nur verpflichtet, Lohnunterlagen zehn Jahre aufzubewahren.

Ich helfe Ihnen sehr gerne, die komplizierten und umfangreichen Anträge herauszusuchen, zu durchschauen und auszufüllen.

Eine Beurteilung von Selbständigen und abhängig Beschäftigten sollte auch regelmäßig sozialversicherungsrechtlich bei Änderungen überprüft werden. Das gilt nicht zuletzt bei Änderungen von Gesellschafter – und Arbeitsverträgen.

Rentenbeiträge erfahren zurzeit eine Verzinsung von circa drei Prozent. Die privaten Alternativen bieten momentan lediglich eine Garantie von 0,9 Prozent. Zudem kommt eine steuerliche Abschrei-

bung von bis zu 86 Prozent in Betracht. Das macht eine Information hinsichtlich gesetzlicher Rente eventuell auch für Selbständige derzeit sehr wichtig und lukrativ.

Zudem gibt es auch die Möglichkeit Abzüge auszugleichen und steuerlich abzusetzen für Menschen, die eine vorzeitige Rente in Anspruch nehmen wollen.

Für pflegende Angehörige Rentner besteht seit 2017 die Perspektive, die Rente erheblich aufzubessern.

Zu diesen und weiteren Themen im Sozialrecht berate ich Sie gerne!

Ich bin persönlich und telefonisch an jedem Mittwoch und Donnerstag in der Zeit von 8.30 Uhr bis 13.30 Uhr bei Heisterborg in Stadtlohn zu erreichen. Ansonsten können Sie jederzeit eine telefonische Terminabsprache individuell vereinbaren.

Ihr Thomas Kleideiter,

Versichertenberater der Deutschen Rentenversicherung Bund

