

Inhalt

- | | |
|--|---|
| 1 Änderung bei der Abschreibung von Software | 4 Kosten für Zahnimplantate als außergewöhnliche Belastung |
| 2 Steuerlicher Verlustvortrag ist nicht mehr vererblich | 5 Möglichkeiten steuerfreier Zuwendungen an Arbeitnehmer zusätzlich zum Arbeitslohn |
| 3 Vorsteuerabzug durch einen Ehegatten bei unentgeltlicher Nutzung von Gemeinschaftseigentum | |

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Juli

Fälligkeit ¹		Ende der Zahlungs-Schonfrist
Di. 1. 7.	Grundsteuer (Jahresbetrag) ²	4. 7.
Do. 10. 7.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag³	14. 7. ⁵
	Umsatzsteuer⁴	14. 7. ⁵

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 Änderung bei der Abschreibung von Software

Aufwendungen für die Anschaffung oder im Auftrag hergestellte Software können entsprechend der wirtschaftlichen Nutzungsdauer abgeschrieben werden. Für sog. ERP-Software⁶ geht die Finanzverwaltung⁷ von einer Nutzungsdauer von fünf Jahren aus.

Da die Abschreibungsregeln für geringwertige Wirtschaftsgüter nur für „bewegliche“ Wirtschaftsgüter gelten, wären diese für immaterielle Wirtschaftsgüter wie Software nicht in Betracht gekommen. Bis zur Grenze von 410 Euro hat die Finanzverwaltung Software jedoch grundsätzlich als „Trivialprogramme“ und damit als materielle Wirtschaftsgüter angesehen; eine Sofortabschreibung war insofern möglich (bisherige Fassung von R 5.5 Abs. 1 EStR).

Aufgrund der neuen Grenzen bei geringwertigen Wirtschaftsgütern hat die Finanzverwaltung nun auch die Grenze für die Beurteilung als Trivialprogramm herabgesetzt, und zwar auf **150 Euro** (Entwurf von R 5.5 Abs. 1 EStR **2008**). Bei höheren Anschaffungskosten für ein Programm ist daher ab 2008 eine Verteilung der Aufwendungen auf die wirtschaftliche Nutzungsdauer im Wege der Abschreibung vorzunehmen.

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.
 2 Dieser Termin gilt nur für diejenigen Jahreszahler, deren jährliche Grundsteuer 15 € übersteigt und die bis zum 30. September 2007 einen entsprechenden Antrag gestellt hatten (siehe § 28 Abs. 3 GrStG).
 3 Für den abgelaufenen Monat. Falls vierteljährlich gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat. Falls vierteljährlich ohne Dauerfristverlängerung gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
 5 Das Ende der Schonfrist verschiebt sich auf den 14. 7., weil der 13. 7. ein Sonntag ist.
 6 Betriebswirtschaftliches Softwaresystem.
 7 BMF-Schreiben vom 18. November 2005 – IV B 2 – S 2172 – 37/05 (BStBl 2005 I S. 1025).

2 Steuerlicher Verlustvortrag ist nicht mehr vererblich

Können Verluste in einem Kalenderjahr nicht mit positiven anderen Einkünften ausgeglichen werden, können diese bis zu einem Betrag von 511.500 Euro (Ehegatten: 1.023.000 Euro) zurückgetragen und mit positiven Einkünften des Vorjahres verrechnet werden; verbleiben auch dann noch nicht ausgeglichene Verluste, können diese zur Verrechnung auf die Folgejahre vorgetragen werden (§ 10d EStG).

Im Todesfall konnten nicht ausgeglichene Verluste bisher in der Regel auf die Erben (insbesondere Kinder oder Enkel) übertragen und von diesen geltend gemacht werden (vgl. H 10d EStH). Diese Rechtsauffassung hat der Bundesfinanzhof⁸ jetzt aufgegeben. Auch wenn der Erbe als Gesamtrechtsnachfolger in die Rechtsstellung des Erblassers eintritt, kann dies nach Auffassung des Gerichts nicht automatisch auch für noch nicht ausgeglichene Verluste gelten. Dazu wäre eine ausdrückliche gesetzliche Regelung erforderlich, die es aber nicht gibt.

Da der Bundesfinanzhof damit seine langjährige Rechtsprechung aufgibt, will er die neue Entscheidung aus Gründen des Vertrauensschutzes erst auf Erbfälle nach der Veröffentlichung der neuen Rechtsprechung (12. März 2008) anwenden.

3 Vorsteuerabzug durch einen Ehegatten bei unentgeltlicher Nutzung von Gemeinschaftseigentum

Ein Vorsteuerabzug ist nur im Zusammenhang mit Lieferungen und sonstigen Leistungen möglich, die ein **Unternehmer für sein Unternehmen** bezieht. Bei einem Ehepaar sind drei verschiedene Unternehmer denkbar: die Ehefrau, der Ehemann und die Ehegattengemeinschaft. Das heißt, dass der Ehemann nicht die Vorsteuer für eine Lieferung abziehen kann, die die Ehefrau bezogen hat. Eine Besonderheit gilt jedoch bei Gemeinschaften.

Beispiel 1:

Ein Ehepaar lässt ein dreigeschossiges Gebäude auf einem ihnen gemeinsam je zur Hälfte gehörenden Grundstück errichten. Nur der Ehemann ist Unternehmer, der das Erdgeschoss für sein Unternehmen nutzen will. Die an die Ehegattengemeinschaft erteilte Rechnung enthält 120.000 € Umsatzsteuer, wovon 40.000 € auf das Erdgeschoss entfallen.

Der Ehemann kann den Vorsteuerabzug in Höhe von 40.000 € in Anspruch nehmen, weil der seinem Unternehmen zugeordnete Teil (33 %) kleiner als sein Miteigentumsanteil (50 %) ist.⁹

Beispiel 2:

Wie Beispiel 1, jedoch sollen zwei Stockwerke vom Ehemann unternehmerisch genutzt werden.

Dem Ehemann steht der Vorsteuerabzug nur entsprechend seinem Miteigentumsanteil zu, d. h. in Höhe von 50 % von 120.000 € = 60.000 €, auch wenn $\frac{2}{3}$ des Gebäudes von ihm unternehmerisch genutzt werden.⁹

Wie das Beispiel 2 zeigt, ist ein Teil der in Rechnung gestellten Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abzugsfähig, obwohl eine entsprechende unternehmerische Nutzung gegeben ist. Das ungünstige Ergebnis kann vermieden werden, wenn die Ehegattengemeinschaft die Räumlichkeiten an den Ehemann für dessen Unternehmen umsatzsteuerpflichtig vermietet.¹⁰ Die Ehegattengemeinschaft könnte $\frac{2}{3}$ von 120.000 Euro = 80.000 Euro an Vorsteuer geltend machen. Gleichzeitig stellt sie für die Vermietung Umsatzsteuer in Rechnung, die der Ehemann sofort als Vorsteuer abziehen kann.

Die dargestellten Grundsätze gelten gleichermaßen für den Bezug von Lieferungen und von sonstigen Leistungen. Für den Fall, dass unternehmerisch genutzte Grundstücke durch die Ehegattengemeinschaft **von Dritten** angemietet werden, will die Finanzverwaltung jedoch von diesen Grundsätzen abweichen.¹¹

Beispiel 3:

Ein Ladengeschäft soll an eine Ehegattengemeinschaft umsatzsteuerpflichtig vermietet, jedoch nur von einem Ehegatten für dessen Unternehmen genutzt werden.

In diesem Fall ist nach Auffassung der Finanzverwaltung eine umsatzsteuerpflichtige Vermietung an die Ehegattengemeinschaft nicht möglich, weil die Gemeinschaft mit der unentgeltlichen Überlassung an einen der Ehegatten keine unternehmerische Tätigkeit entfaltet.¹² Danach wäre die Vermietung umsatzsteuerfrei, wodurch ein Vorsteuerabzug nicht in Betracht kommt.

In diesem Beispiel wäre aber eine umsatzsteuerpflichtige Vermietung an die Ehegattengemeinschaft dann möglich, wenn die Gemeinschaft die Räume an den unternehmerisch tätigen Ehegatten umsatzsteuerpflichtig weitervermietet.

8 Beschluss des Großen Senats vom 17. Dezember 2007 GrS 2/04.

9 Vgl. Abschn. 192 Abs. 16 Satz 5 bis 9 UStR.

10 Dies setzt eine entsprechende Option voraus; vgl. § 9 Abs. 1 und 2 UStG.

11 Vgl. BMF-Schreiben vom 9. Mai 2008 – IV A 5 – S 7300/07/0017 – zur Nichtanwendung der BFH-Urteile vom 1. Februar 2001 V R 79/99 und vom 1. Oktober 1998 V R 31/98.

12 Nach dem BFH-Urteil vom 1. Februar 2001 V R 79/99 war eine umsatzsteuerpflichtige Vermietung zu 50 % möglich.

4 Kosten für Zahnimplantate als außergewöhnliche Belastung

Grundsätzlich können Krankheitskosten – soweit eine zumutbare Belastung überschritten ist – als außergewöhnliche Belastung (§ 33 EStG) steuermindernd geltend gemacht werden. Zu den berücksichtigungsfähigen Krankheitskosten zählen insbesondere Behandlungskosten, Aufwendungen für Medikamente, Brillen und Kontaktlinsen sowie Zahnersatz, soweit sie nicht von der Krankenkasse übernommen werden.

Nach dem rechtskräftigen Urteil eines Finanzgerichts¹³ sind auch die Aufwendungen für Zahnimplantate steuerlich zu berücksichtigen: Bei Zahnimplantaten handele es sich weder um sog. alternative oder Außen-seitermethoden noch um vorbeugende Maßnahmen. Die Höhe der anfallenden Kosten könne schon deswegen nicht zur Prüfung der Angemessenheit führen, da ein fest sitzender Zahnersatz eine funktionell höherwertige Form von Zahnersatz darstelle. Dementsprechend seien die Aufwendungen für Zahnimplantate steuerlich als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

5 Möglichkeiten steuerfreier Zuwendungen an Arbeitnehmer zusätzlich zum Arbeitslohn

Erhalten Arbeitnehmer neben dem normalen Arbeitslohn Zuschüsse, Zuwendungen oder sonstige Vorteile im Zusammenhang mit ihrem Dienstverhältnis, ist der Wert dieser Zuwendungen grundsätzlich ebenfalls lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig. Allerdings gibt es für bestimmte Zuwendungsarten Möglichkeiten der Befreiung von Lohnsteuer und Sozialversicherung. Die folgende Darstellung gibt einen Überblick über verschiedene Vorteile, die Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern begünstigt zuwenden können:

Arbeitgeberdarlehen

Zinsersparnisse aufgrund eines Darlehens des Arbeitgebers sind dann lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei, wenn der Wert der Zinsverbilligung (Differenz zwischen marktüblichem Zins und dem vom Arbeitnehmer gezahlten Zins) **44 Euro monatlich** nicht übersteigt.¹⁴ So kann ggf. ein Darlehen von 10.000 Euro bei einem marktüblichen Zins von 5 % p. a. zinslos steuerfrei gewährt werden. Wird die 44-Euro-Grenze überschritten, ist die Zinsverbilligung in vollem Umfang steuerpflichtig. Für Bankangestellte kommen die Regelungen für Belegschaftsrabatte (siehe unten) in Betracht.

Aufmerksamkeiten

Sachleistungen des Arbeitgebers, die keine nennenswerte Bereicherung der Arbeitnehmer darstellen, sind als bloße Aufmerksamkeiten nicht dem lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn hinzuzurechnen, wenn der Wert **40 Euro** pro Anlass nicht übersteigt.¹⁵ Hierzu gehören z. B. Blumen, Bücher oder CDs zu einem besonderen persönlichen Ereignis (z. B. Geburtstag) oder die Beköstigung durch den Arbeitgeber anlässlich eines außerordentlichen Arbeitseinsatzes oder während einer betrieblichen Besprechung. Geldzuwendungen sind generell – auch unterhalb dieser Grenze – steuerpflichtig.

Belegschaftsrabatte

Erhalten Arbeitnehmer unentgeltliche oder verbilligte Waren oder Dienstleistungen von ihrem Arbeitgeber, die dieser auch für den allgemeinen Markt produziert, vertreibt oder erbringt (z. B. Hausrunk bei einem Getränkehersteller oder Personalrabatte in der Autoindustrie), bleiben diese Vorteile steuer- und sozialversicherungsfrei, soweit – nach Abzug eines Bewertungsabschlags von 4 % – ein Freibetrag von **1.080 Euro** jährlich nicht überschritten wird.¹⁶

Betriebliche Gesundheitsförderung

Nach einer geplanten Gesetzesänderung sollen bereits ab 2008 Leistungen des Arbeitgebers für Maßnahmen zur betrieblichen Gesundheitsförderung (z. B. gesundheitsgerechte Ernährung, Stressbewältigung, Reduzierung arbeitsbedingter körperlicher Belastungen) bis zur Höhe von **500 Euro** jährlich steuer- und sozialversicherungsfrei sein.¹⁷

Betriebsveranstaltungen

Zuwendungen an Arbeitnehmer **aus Anlass** von Betriebsveranstaltungen (z. B. für Speisen, Getränke, Tombola-Gewinne, künstlerische Darbietungen) sind steuer- und sozialversicherungsfrei, wenn die Kosten des Arbeitgebers insgesamt **110 Euro** je Arbeitnehmer nicht übersteigen und nicht mehr als **zwei Veranstaltungen** jährlich durchgeführt werden; Sachleistungen an teilnehmende Angehörige des Arbeitnehmers sind diesem zuzurechnen.¹⁸ Werden diese Grenzen überschritten, kommt eine **Pauschalierung** der Lohnsteuer in Höhe von **25 %** durch den Arbeitgeber¹⁹ in Betracht (dies gilt aber nicht für Belohnungen oder Zahlungen für besondere Leistungen, die lediglich im Rahmen der Veranstaltung überreicht werden); die Zuwendungen sind im Fall der Pauschalierung sozialversicherungsfrei.²⁰

13 FG Berlin-Brandenburg vom 28. November 2007 2 K 5507/04, rkr. (EFG 2008 S. 544).

14 BMF-Schreiben vom 13. Juni 2007 – IV C 5 – S 2334/07/0009 (BStBl 2007 I S. 502).

15 R 19.6 LStR.

16 § 8 Abs. 3 EStG; R 8.2 LStR, H 8.2 LStH.

17 § 3 Nr. 34 EStG i. d. F. des Referentenentwurfs zum Jahressteuergesetz 2009.

18 Gesondert zu zählen sind insbesondere Jubiläumsveranstaltungen; siehe dazu im Einzelnen R 19.5 LStR.

19 § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG.

20 § 1 Abs. 1 Nr. 3 Sozialversicherungsentgeltverordnung.

Fahrtkostenzuschüsse

Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer auf Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für **Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte** im Rahmen der Entfernungspauschale (bis 0,30 Euro pro Entfernungskilometer; derzeit allerdings erst ab dem 21. Kilometer) **pauschal** mit **15 %** übernehmen.²¹ Beim Arbeitnehmer entsteht dann keine Lohnsteuer; die Zuschüsse bleiben auch beitragsfrei in der Sozialversicherung.²⁰ Allerdings kommt insoweit kein Werbungskostenabzug in Betracht.

Incentives, VIP-Logen

Sachzuwendungen an Arbeitnehmer z. B. in Form von Reisen oder Sachpreisen aufgrund eines Verkaufs- bzw. Außendienstwettbewerbs (sog. Incentives) können bis zu einem Höchstbetrag von **10.000 Euro** pro Arbeitnehmer vom Arbeitgeber mit **30 % pauschal** versteuert werden. Lohnsteuer fällt in diesem Fall beim Arbeitnehmer nicht an, allerdings ist der Wert der Sachzuwendungen sozialversicherungspflichtig.²² Entsprechendes gilt, wenn der Arbeitnehmer in Sportstätten eingeladen wird (z. B. VIP-Logen oder Business-Seats), wobei hier der Wert der Eintrittskarte zugrunde gelegt wird und ggf. aus dem Gesamtpreis herausgerechnet werden muss.²³

Jobtickets

Die unentgeltliche Überlassung eines **Jobtickets** (Monatskarte) für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel kann beim Arbeitnehmer steuer- und sozialversicherungsfrei bleiben, wenn (ggf. zusammen mit anderen Sachbezügen) die Freigrenze von **44 Euro monatlich** nicht überschritten wird. Auch ein nur geringfügiges Überschreiten führt zur Steuerpflicht, allerdings besteht hier ebenfalls die Möglichkeit der pauschalen Besteuerung mit 15 % im Rahmen der Entfernungspauschale durch den Arbeitgeber (siehe oben zu Fahrtkostenzuschüssen). Zu beachten ist, dass die Überlassung eines **Jahrestickets** im Zeitpunkt der Überlassung mit dem vollen Wert zu versteuern ist.²⁴

Kindergartenzuschuss

Zuschüsse bzw. Sachleistungen des Arbeitgebers zusätzlich zum normalen Arbeitslohn für die Unterbringung und Betreuung nicht schulpflichtiger Kinder in Kindertagesstätten oder bei Tagesmüttern sind steuer- und sozialversicherungsfrei. Bei Barzuwendungen ist eine entsprechende Verwendung durch den Arbeitnehmer nachzuweisen; eine sog. Gehaltsumwandlung ist unzulässig.²⁵

Mahlzeiten

Die Lohnsteuer auf **Sachbezugswerte** (für 2008: z. B. **2,67 Euro** je Mittagessen) für die unentgeltliche Abgabe von Mahlzeiten an Arbeitnehmer in der Betriebskantine oder in Vertragsgaststätten kann mit **25 %** vom Arbeitgeber übernommen werden.²⁶ Den Arbeitnehmer trifft in diesem Fall keine Lohnsteuer; in der Sozialversicherung liegt dann Beitragsfreiheit vor.²⁰

PC-, Handy-Überlassung

Werden einem Arbeitnehmer betriebliche Personalcomputer oder Telekommunikationsgeräte (unentgeltlich) zur **Nutzung** überlassen, sind entsprechende Vorteile (auch die vom Arbeitgeber getragenen laufenden Kosten) lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei. Dies gilt unabhängig vom Umfang der privaten Nutzung und auch dann, wenn PCs oder Handys in der Wohnung des Arbeitnehmers genutzt werden. Diese Regelung kommt auch dann in Betracht, wenn die Vorteile nicht zusätzlich zum vereinbarten Arbeitslohn erbracht werden, sondern durch sog. Gehaltsumwandlung.²⁷

Eine Schenkung oder verbilligte **Übereignung** eines PCs an Arbeitnehmer kann durch den Arbeitgeber mit **25 %** pauschal versteuert werden (dann liegt Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung vor).²⁸

Warengutscheine

Der Arbeitgeber kann seinem Arbeitnehmer Warengutscheine zur Einlösung bei einem Dritten (z. B. Tankgutschein) lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei zur Verfügung stellen, wenn der Wert des Gutscheins (ggf. zusammen mit vergleichbaren Sachbezügen) **44 Euro** monatlich nicht übersteigt.²⁴ Voraussetzung ist u. a., dass die Ware im Gutschein konkret nach Art und Menge bezeichnet wird; die Angabe eines Höchst- oder Geldbetrags ist schädlich.²⁹

Zuschüsse

Zuschüsse und Unterstützungen an Arbeitnehmer können in Krankheits- oder Unglücksfällen bis zur Höhe von **600 Euro** jährlich, darüber hinaus nur in besonderen Notfällen steuer- und sozialversicherungsfrei gezahlt werden. Bei Betrieben mit mehr als vier Mitarbeitern bedarf es einer entsprechenden Betriebsvereinbarung.³⁰

21 Vgl. § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG.

22 § 37b EStG; siehe dazu im Einzelnen BMF-Schreiben vom 29. April 2008 – IV B 2 – S 2297 – b/07/0001 (BStBl 2008 I S. 566).

23 Siehe dazu BMF-Schreiben vom 22. August 2005 – IV B 2 – S 2144 – 41/05 (BStBl 2005 I S. 845) und BMF-Schreiben vom 11. Juli 2006 – IV B 2 – S 2144 – 53/06 (BStBl 2006 I S. 447).

24 § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG; H 8.1 (1–4) LStH.

25 § 3 Nr. 33 EStG; R 3.33 LStR.

26 § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG; R 8.1 Abs. 7 LStR.

27 § 3 Nr. 45 EStG; R 3.45 LStR.

28 § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 EStG.

29 Übersteigt der Wert des Warengutscheins die Freigrenze von 44 Euro, kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer auf die Zuwendung pauschal mit 30 % übernehmen; in diesem Fall bleibt die Freigrenze für andere Sachbezüge erhalten (siehe auch Fußnote 22).

30 Siehe R 3.11 LStR.