

**Exklusive  
Leseprobe**

Redaktionsstand: Februar 2008

**Korn**

# **Einkommensteuergesetz**

**Kommentar**

**Stollfuß**

**STOTax**  
ONLINE · CUSTOMER · POINT

## Vorwort

Das Einkommensteuergesetz gehört, seiner Bedeutung entsprechend, zu den meistkommentierten Gesetzen. Der Verlag, die Herausgeber und die Autoren stützen ihren Mut, dennoch eine weitere Kommentierung zu wagen, auf folgendes Konzept:

- Grundsätzliches Anliegen des Kommentars ist, der Beratungspraxis eine mit Gestaltungshinweisen versehene Unterstützung anzubieten. Diesem Ziel dienen drucktechnisch herausgehobene Stellungnahmen und Hinweise, die systematisch drei Gruppen zugeordnet werden:
  - Empfehlungen zu speziellen Möglichkeiten der Gestaltung der steuerlichen Situation sind als „Gestaltungshinweise“ dargestellt.
  - Besonders beratungsrelevante Punkte werden als „Beratungshinweise“ herausgehoben.
  - Hinweise, die sich kritisch mit einer von der Rechtsprechung, Verwaltungspraxis oder Literaturmeinung vertretenen Auffassung auseinandersetzen und der Abwehrberatung in Streitfällen dienlich sein können, werden als „Kritische Stellungnahmen“ bezeichnet.

Der besondere Blickwinkel der Beratungspraxis mag auch für Angehörige der Finanzverwaltung und Finanzgerichtsbarkeit von Interesse sein.

- Angelegt ist das Werk als kompakte Loseblatt-Komentierung, die der Schnelllebigkeit des Steuerrechts durch zeitnahe, fortlaufende Aktualisierung Rechnung trägt. Ein entsprechend starkes Autorenteam versierter Fachleute aus der Finanzgerichtsbarkeit und der Beratungspraxis gewährleistet dies.
- Angestrebt wird Übersichtlichkeit bei hoher Informationsdichte.
- Die Kommentierungen sind so ausgelegt, dass der zunehmenden Internationalisierung Rechnung getragen werden kann.
- Raschen Zugang zu dem Erläuterungsstoff gewährleisten klare, für alle Vorschriften vergleichbare, strikt am Gesetzeswortlaut orientierte Gliederungen. Auch die drucktechnische Aufbereitung ist diesem Ziel gewidmet: Zuordnung des Stoffs unter Randziffern mit überschaubarem Umfang, Hervorhebungen im Text, grafische Darstellungen und Fundstellen als Fußnoten. Ein ausführliches Sachregister unterstützt zudem dieses Anliegen.
- Eine weitere wesentliche Hilfe bei der praktischen Arbeit bietet die das Werk begleitende CD-Rom. Diese gewährleistet effizientes Arbeiten mit dem Kommentar, weil neben dem vollständigen Kommentartext die Einkommensteuer- und Lohnsteuer-Handausgaben (als eigene Datenbank), die zitierten Fundstellen aus dem Bundessteuerblatt Teile I, II, III im Volltext (Hyperlinks), die zitierten Texte des Einkommensteuergesetzes (Hyperlinks) und Sonderfunktionen (Lesezeichen, Anmerkungen, Kopierfunktionen für Textübernahmen) verfügbar sind.

Besonderen Dank schulden wir den Autoren, die für ihre Arbeit – neben der auslastenden Alltagsarbeit – ein gerüttelt Maß ihrer Freizeit geopfert haben. Ohne diesen Einsatz wäre es nicht gelungen, den Kommentar innerhalb der verfügbaren kurzen Zeitspanne fertigzustellen. Eine besondere Herausforderung war dabei das Wirken des Steuergesetzgebers, der uns das Steuersenkungsgesetz mit nicht vorhersehbarem Regelungsgehalt beschert hat, als die Kommentierungen bereits gedruckt waren. Die ab dem Jahr 2001 bzw. 2002 geltenden Neuregelungen – bei Redak-

## Vorwort

---

tionsschluss noch nicht verkündet – sind als aktueller Sonderteil mit ersten Beratungshinweisen in den Kommentar sowie in Gestalt von Anmerkungen zu den Erläuterungen des noch geltenden Rechts eingeflossen.

Einen äußerst erheblichen Teil an dem Gelingen des Kommentars hat das Lektorat des Verlages beigetragen, zunächst bei der Entwicklung des Konzepts, dann bei der Gewinnung des Autorenteam und nicht zuletzt in Gestalt äußerst präziser und sachkundiger Betreuung und Koordination bei der Manuskriptbearbeitung und Drucklegung. Wir danken stellvertretend für die gesamte Mannschaft Herrn Fischer, Herrn Duday und Frau Schlechtriemen.

Anregungen und Verbesserungsvorschläge der Leser und Nutzer unseres Kommentars sind höchst willkommen.

Köln, den 31. August 2000

Die Herausgeber

# Einkommensteuergesetz

## Kommentar

### Herausgegeben von:

**Klaus Korn**  
Steuerberater

**Dieter Carlé**  
Rechtsanwalt,  
Fachanwalt für Steuerrecht

**Rudolf Stahl**  
Rechtsanwalt,  
Fachanwalt für Steuerrecht

**Dr. Martin Strahl**  
Diplom-Kaufmann,  
Steuerberater

**CARLÉ\_\_KORN\_\_STAHL\_\_STRAHL**  
RECHTSANWÄLTE/FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT · STEUERBERATER  
PARTNERSCHAFT

### Bearbeitet von:

*Dr. Marco S. Arteaga*, Rechtsanwalt, Eltville-Erbach; *Dr. Roberto Bartone*, Richter am Finanzgericht, Neunkirchen; *Dr. Peter Bauschatz* M.B.L. – HSG, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, München; *Dieter Carlé*, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Köln; *Thomas Carlé* M.B.L. – HSG, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Köln; *Dr. Ralf Demuth*, Diplom-Finanzwirt, Rechtsanwalt, Köln; *Dr. Peter Eggers*, Rechtsanwalt, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Berlin; *Dr. Claas Fuhrmann LL.M.*, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Steuerberater, Köln; *Ernst Goser*, Steuerberater, Oberbergkirchen; *Walter Greite*, Richter am Bundesfinanzhof, Starnberg; *Wilfried Halbig*, Diplom-Kaufmann, Steuerberater, München; *Rolfjosef Hamacher*, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Frechen-Bachem; *Lutz Heißenberg*, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Köln; *Arnd Herff*, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Köln; *Prof. Dr. Claus Herfort*, Diplom-Kaufmann, Steuerberater, Hamburg; *Dieter Hild*, Diplom-Volkswirt, Steuerberater, vereidigter Buchprüfer, Düsseldorf; *Dr. Carl-Ulrich Hildesheim*, Richter am Finanzgericht, Offenbach; *Prof. Dr. Bert Kaminski*, Diplom-Kaufmann, Greifswald; *Dr. Otto-Ferdinand Graf Kerksenbrock*, Rechtsanwalt, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Hamburg; *Klaus Korn*, Steuerberater, Köln; *Dr. Utz Küster*, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Hamburg; *Dr. Manfred Kupka*, Rechtsanwalt, Berlin; *Prof. Dr. Dörte Mody*, Steuerberaterin, Hamburg; *Jürgen Nagler*, Rechtsanwalt, Steuerberater, Frankfurt; *Helmut Rundshagen*, Rechtsanwalt, Steuerberater, Hamburg; *Dr. Joachim Schiffers*, Diplom-Kaufmann, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Aachen; *Michael Seifert*, Steuerberater, Troisdorf; *Dr. Bernhard Sprick*, Rechtsanwalt, Steuerberater, Berlin; *Rudolf Stahl*, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Köln; *Michael Stephan*, Rechtsanwalt, Steuerberater, Berlin; *Dr. Ernst Erhard Stöcker*, Rechtsanwalt, Steuerberater, Köln; *Dr. Martin Strahl*, Diplom-Kaufmann, Steuerberater, Köln; *Prof. Dr. Günther Strunk*, Diplom-Kaufmann, Steuerberater, Hamburg; *Helmut Tormöhlen*, Vorsitzender Richter am Landgericht, Bennstedt; *Annekatriin Veit*, Rechtsanwältin, München.

**Stollfuß**

MEDIEN · BONN · BERLIN

Zitierweise:  
Autor in Korn, § ... EStG Rz. ...

**Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek**

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in Der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

Titelblatt zur 38. Aktualisierung  
1. Auflage 2000 · Grundwerk  
ISBN-13: 978-3-08-**254400-6**

Stollfuß Medien GmbH & Co. KG, 2008 · Alle Rechte vorbehalten  
Satz: ICS Kommunikations-Service GmbH, Bergisch Gladbach  
Druck und Verarbeitung: ICS Kommunikations-Service GmbH, Bergisch Gladbach

## § 37b<sup>1)</sup>

### Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen

**(1) <sup>1</sup>Steuerpflichtige können die Einkommensteuer einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten**

- 1. betrieblich veranlassten Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, und**
- 2. Geschenke im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1,**

**die nicht in Geld bestehen, mit einem Pauschsteuersatz von 30 Prozent erheben. <sup>2</sup>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. <sup>3</sup>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 Euro übersteigen.**

**(2) <sup>1</sup>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. <sup>2</sup>In den Fällen des § 8 Abs. 2 Satz 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. <sup>3</sup>§ 37a Abs. 1 bleibt unberührt.**

**(3) <sup>1</sup>Die pauschal besteuerten Sachzuwendungen bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte des Empfängers außer Ansatz. <sup>2</sup>Auf die pauschale Einkommensteuer ist § 40 Abs. 3 sinngemäß anzuwenden. <sup>3</sup>Der Steuerpflichtige hat den Empfänger von der Steuerübernahme zu unterrichten.**

**(4) <sup>1</sup>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 nach Ablauf des für die Betriebsstätte maßgebenden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraums an das Betriebsstättenfinanzamt abzuführen. <sup>2</sup>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.**

### Inhaltsübersicht

	Rz.
A. Inhalt und Bedeutung .....	1-11
I.  Norminhalt .....	1- 2
II.  Zeitlicher Anwendungsbereich .....	3- 5
III. Normzusammenhänge und Verhältnis zu anderen Regelungen .....	6-10
IV.  Internationale Bezüge .....	11
B. Zuwendungsart und Zuwendungsempfänger .....	12-33
I.  Zuwendungsart (Abs. 1) .....	12-17
1. Betrieblich veranlasste Zuwendungen (Abs. 1 Nr. 1) .....	12-13
2. Geschenke (Abs. 1 Nr. 2) .....	14-17
II.  Zuwendungsempfänger (Abs. 1 und 2) .....	18-33
1. Empfänger ist Gewerbetreibender oder selbständig tätig (Abs. 1) .....	18-21
2. Empfänger ist Mitarbeiter eines Kunden/Geschäftsfreundes (Abs. 1) .....	22
3. Zuwendungen an Arbeitnehmer des Zuwendenden (Abs. 2) .....	23-33

1) § 37b EStG eingefügt mit Wirkung vom 1.1.2007 durch JStG 2007 v. 13.12.2006, BGBl. I 2006, 2878 = BStBl I 2007, 28.

	Rz.
C. Bemessungsgrundlage und Steuersatz .....	34-44
I. Bemessungsgrundlage (Abs. 1 Satz 2) .....	34-35
II. Umfang der Pauschalierung (Abs. 1 Satz 3) .....	36-39
III. Steuersatz (Abs. 1 Satz 1) .....	40-42
IV. Einheitliche Ausübung der Pauschalierung (Abs. 1) .....	43-44
D. Steuerübernahme (Abs. 4) und Unterrichtung des Zuwendungsempfängers (Abs. 3) .....	45-55
I. Steuerübernahme (Abs. 3 Satz 1, Abs. 4) .....	45-52
II. Unterrichtung des Empfängers von der Übernahme der Steuer (Abs. 3 Satz 3) .....	53-55
E. Abzugsfähigkeit der Pauschalsteuer .....	56-60

## Schrifttum

**Albert**, Neue Pauschalierungsmöglichkeiten bei Sachbezügen für die Lohn- und Einkommensteuer durch das Jahressteuergesetz 2007, FR 2006, 913; **van Dülmen**, Der neue § 37b EStG: Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen, DStR 2007, 9; **Fuhrmann**, Wichtige Neuregelungen durch das Jahressteuergesetz 2007, KÖSDI 2007, 15392; **Fuhrmann**, Steuerliche Hinweise rund um den Arbeitslohn – Pauschalierung, Sachzuwendung, Sachbezug, Internationales und Weiteres –, KÖSDI 2007, 15550; **Niermann**, Pauschalierung der Einkommensteuer auf Sachzuwendungen 2007, DB 2006, 2307; **Sangmeister**, Lohnsteuer für im Rahmen einer Betriebsveranstaltung überreichte Goldmünzen, NJW 2007, 719; **Seifert**, Neue Pauschalierung der Einkommensteuer bei bestimmten Sachzuwendungen, DStZ 2007, 102; **Urban**, Der Steuerpflichtige erhebt die Einkommensteuer – Kritische Betrachtung des § 37b EStG, DStZ 2007, 299; **Werner**, Pauschalierung von Sachzuwendungen, NWB Fach 6, 4783 (Heft 6/2007).

## A. Inhalt und Bedeutung

### I. Norminhalt

- 1 § 37b EStG ist eine **Vereinfachungsvorschrift**. Sie betrifft die Versteuerung von bestimmten Sachzuwendungen an Arbeitnehmer und an Nicht-Arbeitnehmer. Es wird durch § 37b EStG die Wahlmöglichkeit eröffnet, die Versteuerung von der Empfängerseite auf den Zuwendenden mit Abgeltungswirkung für den Empfänger zu verlagern. Hierfür gilt ein Pauschalsteuersatz von 30 v.H. bezogen auf die Selbstkosten des Zuwendenden einschließlich USt. Bei der Veranlagung des Empfängers bleiben die Zuwendungen demgemäß außer Ansatz. § 37b EStG erfasst nur solche Zuwendungen, die beim Empfänger zu Betriebseinnahmen oder Arbeitslohn führen.<sup>1)</sup>
- 2 Der **Betriebsausgabenabzug** der Sachzuwendungen und der Steuer gem. § 37b EStG beim Zuwendenden ist nicht Gegenstand der Vorschrift (→ Rz. 55 ff.).

### II. Zeitlicher Anwendungsbereich

- 3 § 37b EStG wurde im Zuge des Jahressteuergesetzes 2007<sup>2)</sup> **mit Wirkung ab 1.1.2007** (§ 52 Abs. 1 EStG) eingeführt. Die Vorschrift gilt daher für Sachzuwendungen, die nach dem 31.12.2006 gewährt worden sind.
- 4 Vorläufer des § 37b EStG ist der so genannte **VIP-Logen-Erlass** des BMF.<sup>3)</sup> Darin war vorgesehen, dass die geldwerten Vorteile für die Geschäftsfreunde und Arbeitnehmer, die in VIP-Logen in Sportstätten eingeladen wurden, unter bestimmten Bedingungen durch das zuwendende Unternehmen pauschal versteuert werden. Diese Regelung wurde vor dem Hintergrund der FIFA-WM 2006 durch den Erlass

1) Drenseck in Schmidt, 26. Aufl. 2007, § 37b EStG Rz. 3.

2) JStG v. 13.12.2006, BGBl. I 2006, 2878 = BStBl I 2007, 28.

3) BMF v. 22.8.2005, IV B 2 – S 2144 – 41/05, BStBl I 2005, 845.



vom 30.3.2006 betreffend so genannte Hospitality-Leistungen im Rahmen der FIFA-WM 2006 nachgebessert.<sup>1)</sup> Der VIP-Logen-Erlass wurde mit BMF-Schreiben vom 11.7.2006<sup>2)</sup> flexibilisiert und auf Veranstaltungen außerhalb von Sportstätten ausgedehnt. Die VIP-Logen-Erlasse sind durch § 37b EStG obsolet, soweit sie die Versteuerung durch den Zuwendenden regeln. Sie sind jedoch weiterhin in Bezug auf die Aufteilung der Aufwendungen bei Gesamtpaketen anwendbar.<sup>3)</sup>

Es erscheint nicht ausgeschlossen zu sein, dass die FinVerw. in allen noch **offenen Fällen** der Vergangenheit die Vorschrift des § 37b EStG anwendet, da bereits in der Vergangenheit eine ähnliche Verfahrensweise zu beobachten war.<sup>4)</sup> **5**

### III. Normzusammenhänge und Verhältnis zu anderen Regelungen

§ 37b EStG ist ein weiteres Beispiel einer **Abgeltungsteuer**, die der Zuwendende zur Abgeltung der Steuerpflicht des Empfängers trägt. Während bisher ein solches Verfahren gem. **§ 37a EStG** nur für Sachprämien gem. § 3 Nr. 38 EStG auf den nicht steuerbefreiten Teil vorgesehen war, erfasst § 37b EStG alle Zuwendungen und Geschenke, die nicht in Geld bestehen. Wie im Falle des § 37a EStG gilt auch die Pauschalsteuer gem. § 37b EStG als LSt. Anwendbar sind die Vorschriften über die nachträgliche Übernahme pauschaler Lohnsteuer (§ 42d Abs. 4 Satz 2 EStG), die Anrufungsauskunft (§ 42e EStG) und die Lohnsteueraußenprüfung (§ 42f EStG).<sup>5)</sup> Die Pauschalierung nach § 37a EStG hat als Spezialvorschrift Vorrang vor § 37b EStG. **6**

**§ 40 Abs. 1 EStG** sieht eine **Pauschalversteuerung zu einem durchschnittlichen Steuersatz** vor, wenn von dem Arbeitgeber sonstige Bezüge in einer größeren Zahl von Fällen gewährt werden oder wenn in einer größeren Zahl von Fällen LSt nachzuerheben ist, weil der Arbeitgeber die LSt nicht vorschriftsmäßig einbehalten hat. Von einer größeren Zahl von Fällen geht die FinVerw. ohne weitere Prüfung aus, wenn gleichzeitig mindestens 20 Arbeitnehmer in die Pauschalbesteuerung einbezogen werden.<sup>6)</sup> Wird diese Anzahl nicht erreicht, kommt die Pauschalversteuerung nur bei Vorliegen besonderer Verhältnisse des Arbeitgebers in Betracht. Soweit die Pauschalierung nach § 40 Abs. 1 EStG in Anspruch genommen worden ist, hat sie Vorrang vor der Pauschalierung gem. § 37b EStG (§ 37b Abs. 2 Satz 2 EStG). **7**

Daneben gilt bei bestimmten Sachzuwendungen an Arbeitnehmer, u. a. bei Arbeitslohnzahlungen aus Anlass von Betriebsveranstaltungen, sofern die Freigrenze in Höhe von 110 € pro Person und je Veranstaltung überschritten wird, eine **Pauschalversteuerung nach § 40 Abs. 2 EStG** mit einem Steuersatz von 25 v. H. bzw. 15 v. H. In den Fällen des § 40 Abs. 2 EStG scheidet die Anwendung von § 37b EStG aus (§ 37b Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 2 EStG). **8**

*Beratungshinweis:* Soweit anlässlich von Betriebsveranstaltungen Geschenke verteilt werden, die nicht nach § 40 Abs. 2 EStG pauschalierungsfähig sind (*Beispiel:* Ausgabe von Goldmünzen<sup>7)</sup>) kommt aber die Pauschalierung gem. § 37b EStG zum Zuge.<sup>8)</sup>

**Netto-Lohnversteuerung:** Die übernommene Steuer des Arbeitnehmers durch den Arbeitgeber ist als zusätzlicher Vorteil zu versteuern (als „Steuer auf die Steuer“), **9**

1) BMF v. 30.3.2006, IV B 2 – S 2144 – 26/06, BStBl I 2006, 307.

2) BMF v. 11.7.2006, IV B 2 – S 2144 – 41/06, BStBl I 2006, 447.

3) Van Dülmen, DStR 2007, 9; Niermann, DB 2006, 2307, 2308; einschränkend Dreneck in Schmidt, 26. Aufl. 2007, § 37b EStG Rz. 5.

4) Niermann, DB 2006, 2307.

5) Urban, DStZ 2007, 299, 301.

6) R 126 Abs. 1 LStR 2005.

7) BFH v. 7.11.2006, VI R 58/04, BFH/NV 2007, 135.

8) Sangmeister, NJW 2007, 719.



so dass die Kosten deutlich über dem Wert des überlassenen Vorteils liegen. Die Anwendung von § 37b EStG vermeidet eine Steuer auf die Steuer.

- 10 Die Pauschalierung gem. § 37b EStG soll auch dann angewendet werden können, wenn die Zuwendungen unter das **Abzugsverbot des § 160 AO** fallen.<sup>1)</sup> Dies ist nicht einsichtig, weil § 160 AO die Gefahr der Nichtbesteuerung auf der Empfängerebene durch den Nichtabzug als Betriebsausgabe auf der Zuwenderebene ausgleichen will. § 37b EStG hat genau dies ebenfalls zum Gegenstand. Bei Anwendung des § 160 AO und zugleich des § 37b EStG wird die Besteuerung des Empfängers doppelt auf die Zuwenderebene verlagert. Demgemäß stellt es einen Ermessensverstoß der Finanzbehörde dar, wenn sie trotz Pauschalierung gem. § 37b EStG von § 160 AO Gebrauch macht.<sup>2)</sup>

*Hinweis:* In der Praxis kann ein solcher Fall eintreten, obwohl die Anwendung des § 37b EStG ein Wahlrecht des Zuwendenden ist. Das Wahlrecht des § 37b EStG erfasst einheitlich alle Zuwendungen eines Wj., während von § 160 AO nur einzelne Zuwendungen betroffen sein können. Es ist nicht möglich, diese selektiv von der Pauschalierung gem. § 37b EStG auszunehmen.

### IV. Internationale Bezüge

- 11 Die Pauschalierung nach § 37b EStG setzt voraus, dass die Zuwendung **beim Empfänger im Inland steuerpflichtig** ist. Wird das Besteuerungsrecht nach dem jeweils maßgeblichen DBA einem ausländischen Staat zugewiesen, scheidet insoweit die Pauschalierung aus.<sup>3)</sup> Im Übrigen kann aber die Pauschalierung stattfinden. Das Erfordernis, einheitlich alle Zuwendungen nach § 37b EStG zu behandeln, betrifft (nur) die Zuwendungen, die beim Empfänger inländische Steuer auslösen.

## B. Zuwendungsart und Zuwendungsempfänger

### I. Zuwendungsart (Abs. 1)

#### 1. Betrieblich veranlasste Zuwendungen (Abs. 1 Nr. 1)

- 12 Betrieblich veranlasste Zuwendungen setzen beim Zuwendenden nicht die Existenz eines Betriebes oder von Betriebsvermögen voraus. Auch gemeinnützige Vereine oder vermögensverwaltende Personengesellschaften können bei verfassungskonformer Auslegung der Vorschrift „Steuerpflichtige“ oder „Zuwendende“ sein.<sup>4)</sup> Erfasst werden Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden und nicht in Geld bestehen. Gemeint sind damit betrieblich veranlasste Sachzuwendungen, die als **Belohnungen** zusätzlich zum vereinbarten Entgelt gewährt werden. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG benennt die geldwerten Güter oder Vorteile (Einnahmen, die nicht in Geld bestehen), nämlich „Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge“. In Betracht kommen hier vor allem so genannte **Incentives** für freie Handelsvertreter und Vertriebspartner.<sup>5)</sup> Zu nennen sind ferner die den Empfängern gewährten Vorteile anlässlich des Besuchs von sportlichen, kulturellen oder musikalischen Veranstaltungen. Nicht begünstigt sind Preisnachlässe, da wegen der verbleibenden Zuzah-

1) Gesetzesbegründung BT-Drucks. 16/2712 v. 25.9.2006, 55.

2) Ebenso im Ergebnis Urban, DStZ 2007, 299, 308 f.; a. A. Dreseck in Schmidt, 26. Aufl. 2007, § 37b EStG Rz. 9.

3) Seifert, DStZ 2007, 102, 103.

4) Urban, DStZ 2007, 299, 302.

5) Stellungnahme des Bundesrates zu dem Entwurf eines JStG 2007 v. 13.10.2006 zu Art. 1 Nr. 26, BT-Drucks. 16/3036 v. 19.10.2006; Seifert, DStZ 2007, 102, 103; Werner, NWB Fach 6, 4783 (Heft 6/2007).

lung ein Leistungsaustausch vorliegt, der den Zuwendungscharakter verdrängt.<sup>1)</sup> Gleiches gilt für Entgeltumwandlungen.<sup>2)</sup>

**Verdeckte Gewinnausschüttungen** sind gesellschaftsrechtlich veranlasst. Sie sind daher nicht nach § 37b EStG pauschalierungsfähig, da nur betrieblich veranlasste Zuwendungen und Geschenke von § 37b EStG erfasst werden.<sup>3)</sup> Besteht die verdeckte Gewinnausschüttung in einem Sachbezug an einen Arbeitnehmer für eine private Tätigkeit für einen Gesellschafter (*Beispiel*: Gärtner), dürfte trotz der fehlenden betrieblichen Veranlassung die Pauschalierung aus Gleichbehandlungsgründen aus Sicht des Arbeitnehmers zulässig sein.<sup>4)</sup> **13**

## 2. Geschenke (Abs. 1 Nr. 2)

Erfasst sind ferner (betrieblich veranlasste) Geschenke i. S. d. § 4 Abs. 1 Nr. 1 EStG, die nicht in Geld bestehen. Das Vorliegen eines Geschenks setzt voraus, dass es sich aus der Sicht beider Beteiligten **nicht um eine Gegenleistung für eine bestimmte Leistung** des Empfängers handelt. Geschenke in diesem Sinne sind z. B. Weihnachtsgeschenke zur Kontaktpflege oder zur Förderung und Erhaltung des allgemeinen Wohlwollens. **14**

Auch **Geschenke**, die **bis zu einer Freigrenze von 35 €** beim Schenkenden als Betriebsausgabe abzugsfähig sind (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG), können in die Pauschalierungsmöglichkeit einbezogen werden. Ausgenommen sind jedoch Streuwerbeartikel und geringwertige Warenproben, die auch weiterhin nicht besteuert werden. Zu Vorteilen aus betrieblicher Bewirtung → Rz. 21. **15**

**Bestechungsgeschenke** sollen nicht nach § 37b EStG pauschalierungsfähig sein.<sup>5)</sup> Diese pauschale Aussage ist so nicht zutreffend. Bestechungsgeschenke sind Zuwendungen, die nicht für eine bestimmte Diensthandlung gewährt werden, sondern zur Klimapflege oder zum „Anfüttern“. Soweit dies gegenüber Amtsträgern geschieht, kann eine strafbare Vorteilsgewährung (§ 333 StGB) vorliegen (→ § 4 EStG Rz. 1189.1). Im Bereich der Privatwirtschaft fehlt es an einer Strafbarkeit (→ § 4 EStG Rz. 1190). Der Aspekt der Strafbarkeit der Zuwendung greift somit nur teilweise ein. **16**

Im obigen Sinn definierte **„Bestechungsgeschenke“ in der Privatwirtschaft** sind daher stets nach § 37b EStG pauschalierungsfähig. Aber auch „Bestechungsgeschenke“ an Amtsträger, die unter § 333 StGB fallen, sind m. E. nach § 37b EStG pauschalierungsfähig, da diese zweifellos den Geschenkebegriff erfüllen, auch wenn es sich um ein strafbares Verhalten handelt. § 37b EStG befasst sich mit der Besteuerung auf der Empfängerseite, während § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 10 EStG die Frage der Abzugsfähigkeit auf der Zuwendenseite betrifft. Ein Korrespondenzprinzip zwischen beiden Vorschriften ist nicht ersichtlich. Daher entfaltet die Pauschalierung nach § 37b EStG auch keine Abschirmwirkung bezüglich der „Schmiergeldvorschrift“ des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 10 EStG.<sup>6)</sup> Auf die Abzugsfähigkeit der Zuwendung beim Leistenden kommt es auch bei Geschenken mit einem Wert von mehr als 35 € nicht an.<sup>7)</sup> Zum Sonderfall des § 160 AO → Rz. 10. **17**

## II. Zuwendungsempfänger (Abs. 1 und 2)

### 1. Empfänger ist Gewerbetreibender oder selbständig tätig (Abs. 1)

Begünstigt sind Leistungen **an Nichtarbeitnehmer des Zuwendenden**, wie z. B. an Kunden, Geschäftsfreunde, ferner an Organe von KapGes (z. B. Vorstand einer **18**

1) Werner, NWB Fach 6, 4783, 4784 (Heft 6/2007).

2) Dreneck in Schmidt, 26. Aufl. 2007, § 37b EStG Rz. 4.

3) Niermann, DB 2006, 2307, 2308.

4) Urban, DStZ 2007, 299, 303 f.

5) Werner, NWB Fach 6, 4783, 4784 (Heft 6/2007).

6) Niermann, DB 2006, 2307, 2308.

7) Seifert, DStZ 2007, 102, 103.

Kunden-AG), Vereinen oder Verbänden. Der Empfänger muss ein Einkommensteuersubjekt sein; Zuwendungen an (körperschaftsteuerpflichtige) KapGes oder Vereine sind nicht pauschalierungsfähig.<sup>1)</sup>

- 19** Zuwendungen an den eigenen **Aufsichtsrat** sind trotz ihrer beschränkten Abzugsfähigkeit (§ 10 Nr. 4 KStG; → Rz. 57) nach § 37b EStG pauschalierungsfähig, weil es sich um Betriebsausgaben, d. h. betrieblich veranlasste Zuwendungen bzw. Geschenke handelt.<sup>2)</sup>
- 20** Die betrieblich veranlasste Sachzuwendung muss eine **Betriebseinnahme des Empfängers** sein. Damit fallen insbesondere Geschenke und andere Zuwendungen an Geschäftskunden, bei denen die Geschäftsbeziehung nicht im Zusammenhang mit einer einkünftebezogenen Tätigkeit steht, nicht unter die Pauschalierung.<sup>3)</sup>

*Beispiel:*

Kfz-Händler gewährt privatem Kunden als Draufgabe einen Satz Winterreifen.

Soweit das Geschenk beim Empfänger eine Betriebseinnahme darstellt, gilt dies auch für ein Geschenk im Wert bis 35 €. Auch solche Geschenke sind in die Pauschalierung einzubeziehen.<sup>4)</sup> Die Zuwendung wird beim Empfänger mit dem „um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreis am Abgabeort“ erfasst (§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG). Im Rahmen des § 37b EStG stellen hingegen nur die Selbstkosten die Bemessungsgrundlage dar.

- 21** Vorteile aus einer **betrieblichen Bewirtung** werden beim bewirteten Stpfl. nicht als Betriebseinnahme erfasst<sup>5)</sup> und fallen somit auch nicht unter § 37b EStG.

### **2. Empfänger ist Mitarbeiter eines Kunden/Geschäftsfreundes (Abs. 1)**

- 22** Es liegt i. d. R. **Arbeitslohn von dritter Seite** vor (§ 38 Abs. 1 Satz 3 EStG). Es gehört zur Pflicht des Mitarbeiters, seinen Arbeitgeber über die Sachzuwendung des Dritten in Kenntnis zu setzen. Das gilt auch, soweit die Sachzuwendung an den Ehegatten oder nahe stehende Personen erfolgt sind. Nach § 38 Abs. 1 Satz 3 und Abs. 4 Satz 3 EStG ist der Arbeitgeber verpflichtet, die LSt an das zuständige Betriebsstätten-Finanzamt abzuführen, wenn er weiß oder erkennen kann, dass sein Arbeitnehmer Zuwendungen seitens eines Dritten erhalten hat. Der Arbeitgeber muss gegenüber dem Betriebsstätten-Finanzamt Anzeige erstatten, wenn der Arbeitnehmer keine oder erkennbar unrichtige Angaben macht.<sup>6)</sup>

### **3. Zuwendungen an Arbeitnehmer des Zuwendenden (Abs. 2)**

- 23** Zuwendungen an Arbeitnehmer sind pauschalierungsfähig, soweit sie **nicht in Geld** bestehen und **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** erbracht werden. Ausgeschlossen sind daher Zuwendungen, auf die der Arbeitnehmer lt. Arbeitsvertrag oder Tarifvertrag einen Anspruch hat. Ausgeschlossen ist auch die Umwandlung von Barlohn in Sachzuwendungen.<sup>7)</sup>
- 24** **Sachzuwendungen** sind grundsätzlich als geldwerte Vorteile lohnsteuerpflichtig und nach § 37b EStG pauschalierungsfähig.
- 25** Soweit Zuwendungen an eigene Arbeitnehmer bei **ganz überwiegendem betrieblichem Interesse des Arbeitgebers** an der Sachzuwendung **lohnsteuerfrei** sind, fallen sie nicht unter § 37b EStG.
- 26** Für lohnsteuerpflichtige Sachzuwendungen gilt eine **Freigrenze in Höhe von 44 €** pro Kalendermonat (§ 8 Abs. 2 Satz 9 EStG). Bei Bezügen bis zur Freigrenze entfällt

1) Urban, DStZ 2007, 299, 302 f.

2) BFH v. 28.2.1990, I R 137/86, BStBl II 1990, 647.

3) Urban, DStZ 2007, 299, 304.

4) BdF v. 7.5.2007, IV B 2 – S – 1910/07/0011, DATEV-Dok. 5230723.

5) R 4.7 Abs. 3 EStR 2005.

6) R 106 Abs. 2 Satz 4 LStR 2005.

7) Werner, NWB Fach 6, 4783, 4784 (Heft 6/2007).

die Pauschalierung. Eine Anwendung des § 37b EStG kommt erst in Betracht, wenn die Freigrenzen überschritten sind.

Bei dem Bezug von Waren- oder Dienstleistungen, die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden, gilt § 8 Abs. 3 EStG (**Bewertungsabschlag von 4 v. H.** und ein **Freibetrag von 1 080 €** im Kalenderjahr). § 37b EStG kommt nicht zur Anwendung. **27**

Bloße **Aufmerksamkeiten** gehören nicht zum Arbeitslohn. Es gilt eine Freigrenze in Höhe von 40 € je Aufmerksamkeit.<sup>1)</sup> Insoweit scheidet die Anwendung von § 37b EStG aus. **28**

**Speisen**, die der Arbeitgeber dem **Arbeitnehmer** anlässlich und während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes im ganz überwiegend betrieblichen Interesse an einer günstigen Gestaltung des Arbeitsablaufs unentgeltlich oder teilentgeltlich überlässt und deren Wert 40 € (maßgebend: tatsächlicher Wert der Mahlzeit, nicht der Sachbezugswert) nicht überschreitet, sind nicht lohnsteuerpflichtig<sup>2)</sup> und folglich auch nicht nach § 37b EStG pauschalierungsfähig. Bei Überschreiten der Freigrenze kommt aber die Pauschalierung nach § 37b EStG in Betracht. **29**

Vorteile aus **Betriebsveranstaltungen**, die im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegen, sind kein Arbeitslohn für die daran teilnehmenden Arbeitnehmer, sofern die in diesem Rahmen von der FinVerw. anerkannten Zuwendungen an den einzelnen Arbeitnehmer nicht eine Freigrenze i. H. v. 110 € je Veranstaltung übersteigen (Freigrenze).<sup>3)</sup> Insoweit wird die Zuwendung nicht von § 37b EStG erfasst. Bei Überschreiten der Freigrenze ist ausschließlich die Pauschalierung gem. § 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG anzuwenden (§ 37b Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 2 EStG). **30**

Arbeitnehmer sind **auch ehemalige Arbeitnehmer**, ferner auch Personen, die einen Mini-Job ausüben.<sup>4)</sup> Zuwendungen Dritter an Arbeitnehmer des Stpfl. fallen unter § 37b Abs. 1 EStG, selbst wenn es sich um Arbeitslohn von dritter Seite (§ 38 Abs. 1 Satz 3 EStG) handelt (→ Rz. 22). Ggf. kann der Dritte von § 37b Abs. 1 EStG Gebrauch machen. Anderenfalls kann den Arbeitgeber die Lohnversteuerung treffen. **31**

Pauschalierungsfähige Sachzuwendungen sind auch **lohnsteuerpflichtige Zinsvorteile** aus Arbeitgeberdarlehen.<sup>5)</sup> **Pay-back-Punkte** sollen jedoch nicht pauschalierungsfähige Barzuwendungen sein.<sup>6)</sup> **32**

Die Pauschalierung gilt nach § 37b Abs. 2 Sätze 2 und 3 EStG nicht für Sondertatbestände, für die bereits gesetzliche Vereinfachungsregelungen bestehen, und zwar: amtliche **Sachbezugswerte** nach der Sachbezugsverordnung, **Firmenwagenbesteuerung** (§ 8 Abs. 2 Sätze 2 ff. EStG), Durchschnittsbewertung (§ 8 Abs. 2 Satz 8 EStG), **Rabattregelung** (§ 8 Abs. 3 EStG), Überlassung von Vermögensbeteiligungen an Arbeitnehmer i. R. d. **§ 19a EStG**, Sachprämien im Rahmen von Kundenbindungsprogrammen nach **§ 37a EStG** (→ Rz. 7) sowie Pauschalierungen nach § 40 Abs. 2 EStG (→ Rz. 8). **33**

## C. Bemessungsgrundlage und Steuersatz

### I. Bemessungsgrundlage (Abs. 1 Satz 2)

Bemessungsgrundlage für die Anwendung des Pauschalsteuersatzes nach § 37b EStG sind die **tatsächlichen Aufwendungen des Stpfl.** einschließlich USt. Demge- **34**

1) R 73 LStR 2005.

2) R 73 Abs. 2 Satz 2 LStR 2005.

3) R 72 LStR 2005.

4) Seifert, DStZ 2007, 102, 106; Niermann, DB 2006, 2307, 2308.

5) BFH v. 4.5.2006, VI R 28/05, BStBl II 2006, 781.

6) BMF v. 20.10.2006, IV C 5 – S 2334 – 68/06, DATEV-Dok 5230616.

genüber werden gem. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG bei Einnahmen, die nicht in Geld bestehen, die um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreise am Abgabeort angesetzt. Insbesondere in Herstellungsfällen können die für § 37b EStG maßgeblichen Bemessungsgrundlagen erheblich von dem allgemeinen Grundsatz des § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG abweichen, da eine Gewinnmarge des Zuwendenden außer Ansatz bleibt. Das gilt ferner dann, wenn der Zuwendende bei der Beschaffung der Sachzuwendung erhebliche Sonderkonditionen durchsetzen kann. Die Pauschalsteuer selbst gehört nicht zur Bemessungsgrundlage.<sup>1)</sup>

- 35** Bei der **Zuwendung an Arbeitnehmer verbundener Unternehmen** ist Bemessungsgrundlage mindestens der sich nach § 8 Abs. 3 Satz 1 EStG ergebende Wert (nach Abzug des Firmenrabatts). Dadurch soll vermieden werden, dass die (direkten) Arbeitnehmer, die originär nach § 8 Abs. 3 EStG besteuert werden, nicht gegenüber den Konzernmitarbeitern benachteiligt werden. Es wird daher nach § 37b Abs. 1 Satz 2 Halbsatz 2 EStG auch für Konzernmitarbeiter mindestens der Rabattwert des § 8 Abs. 3 EStG angesetzt.

### II. Umfang der Pauschalierung (Abs. 1 Satz 3)

- 36** Die Pauschalierung gem. § 37b EStG ist doppelt begrenzt:
- es gilt ein **Höchstfreibetrag** von **10 000 €** je Wj. und Empfänger (§ 37b Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 EStG);
  - es gilt eine **Freigrenze** von **10 000 €** für die einzelne Zuwendung (§ 37b Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 EStG).
- 37** Mit Wj. ist dasjenige des Zuwendenden gemeint. Wird der Höchstfreibetrag je Wj. und Empfänger (§ 37b Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 EStG) **überschritten**, entfällt nur für den 10 000 € übersteigenden Teil die Pauschalierung. Unklar ist jedoch, welche Zuwendungen aus der Pauschalierung herausfallen. M.E. hat der Zuwendende hier ein Wahlrecht; übt er es nicht aus, muss die zeitliche Reihenfolge der Zuwendungen maßgebend sein.<sup>2)</sup> Bei Überschreitung der Höchstfreigrenze von 10 000 € für die einzelne Zuwendung (§ 37b Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 EStG) entfällt die Pauschalierung für die betreffende Zuwendung insgesamt. Für die übrigen Zuwendungen bleibt die Pauschalierung erhalten. Für die zeitliche Zuordnung der Zuwendung kommt es wegen der Lohnsteuer-Fiktion (§ 37b Abs. 4 Satz 1 EStG) auf den Zufluss beim Empfänger an.<sup>3)</sup>
- 38** Der Begriff der „einzelnen Zuwendung“ muss einerseits eng ausgelegt werden, da mit der Höchstfreigrenze lediglich Luxuszuwendungen verhindert werden sollen. Ständig wiederkehrende oder in engem zeitlichem Zusammenhang stehende Leistungen dürfen nicht addiert werden. Andererseits darf keine atomisierende Betrachtung erfolgen. Eine Reisezuwendung darf daher nicht in ihre einzelnen Bestandteile zerlegt werden; dasselbe gilt für die Zuwendung eines PC mit Bildschirm und Drucker usw.<sup>4)</sup> Die Höchstfreigrenze je Zuwendung (§ 37b Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 EStG) versteht sich nicht je Person bei einer gemeinschaftlichen Zuwendung, sondern **je Zuwendung insgesamt**, auch wenn **mehrere Personen** davon begünstigt werden.

*Beispiel:*<sup>5)</sup>

Ein inländisches Unternehmen lädt mehrere Geschäftsfreunde zu einem Formel 1-Rennen nach Australien ein. Die Aufwendungen (ohne Bewirtungskosten) belaufen sich zusammen auf 12 000 € zzgl. USt. Eine Pauschalierung nach § 37b EStG kommt nicht in Betracht, da

---

1) Urban, DStZ 2007, 299, 306.

2) Urban, DStZ 2007, 299, 307.

3) Urban, DStZ 2007, 299, 304.

4) Urban, DStZ 2007, 299, 307 f.

5) Vgl. Seifert, DStZ 2007, 102, 105.

die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung den Betrag von 10 000 € übersteigen. Es gilt keine „pro Person-Betrachtung“.

Die übernommene **Pauschalsteuer** nach § 37b EStG **zählt** bei der Bestimmung des Höchstbetrages und der Höchstfreigrenze **nicht mit**. 39

### III. Steuersatz (Abs. 1 Satz 1)

Der Pauschalsteuersatz beträgt **30 v. H.** der Bemessungsgrundlage. Zusätzlich fallen **Solidaritätszuschlag** und ggf. **Kirchensteuer** an. 40

Bezüglich der **Kirchensteuer** hat der Arbeitgeber die Wahl zwischen einem vereinfachten Verfahren und einem Nachweisverfahren.<sup>1)</sup> Bei dem vereinfachten Verfahren wird ein ermäßigter Steuersatz zu Grunde gelegt. Darin ist berücksichtigt, dass nicht alle Zuwendungsempfänger Angehörige einer steuererhebungsberechtigten Religionsgemeinschaft angehören. Die pauschale Kirchensteuer im vereinfachten Verfahren ist in der Lohnsteueranmeldung gesondert aufzuführen.<sup>2)</sup> 41

Die Pauschalierung gem. § 37b EStG setzt nicht die Erfüllung von **Aufzeichnungspflichten** voraus. Allerdings sind hauptsächlich Geschenke betroffen. Für diese gelten die besonderen Aufzeichnungspflichten gem. § 4 Abs. 7 EStG. Soweit die Pauschalsteuer auf ein Geschenk ihrerseits als Geschenk zu qualifizieren ist (→ Rz. 56), unterfällt sie der Aufzeichnungspflicht für Geschenke. Zur Überwachung der 10 000€-Grenze des § 37b Abs. 1 Satz 3 EStG sollen die Aufzeichnungen gem. § 4 Abs. 7 EStG herangezogen werden.<sup>3)</sup> Aufzeichnungspflichten gem. § 41 EStG gelten nicht, es sei denn, sie ergeben sich aus der Arbeitgeberstellung des Zuwendenden.<sup>4)</sup> 42

### IV. Einheitliche Ausübung der Pauschalierung (Abs. 1)

Die Pauschalierung nach § 37b EStG kann nur einheitlich **für alle gewährten Zuwendungen** eines Wj. gewählt werden. Es können somit nicht Zuwendungen selektiv herausgegriffen werden, auf die die Pauschalierung angewandt wird. Ebenso wenig soll eine Beschränkung nur auf die Zuwendungen an Dritte nach § 37b Abs. 1 EStG zulässig sein. Es sollen auch zwingend die **Zuwendungen an die Arbeitnehmer einbezogen** werden. 43

*Kritische Stellungnahme:* Das Erfordernis der Einheitlichkeit der Pauschalierung bedeutet nicht, dass die Pauschalierung sowohl für Arbeitnehmer als auch für Nichtarbeitnehmer erfolgen muss. Wegen der gesetzestextmäßigen Trennung der Zuwendungen an Arbeitnehmer (§ 37b Abs. 2 EStG) und an Nichtarbeitnehmer (§ 37b Abs. 1 EStG) liegen zwei getrennte Pauschalierungskreise vor, so dass m. E. die Pauschalierung getrennt für Arbeitnehmer einerseits und für die Nichtarbeitnehmer andererseits gewählt werden kann.<sup>5)</sup>

Wegen des Erfordernisses der einheitlichen Ausübung des Wahlrechts kommt der Frage der **Pauschalierungsfähigkeit** der einzelnen Aufwendungen (→ Rz. 25 ff.) besondere Bedeutung zu. 44

1) Erlass der Obersten Finanzbehörden der Länder v. 17.11.2006, BStBl I 2006, 716.

2) Fuhrmann, KÖSDI 2007, 15392, 15398.

3) Gesetzesbegründung, BR-Drucks. 622/06, zu Nr. 26 des Art. 1 Abs. 1.

4) Urban, DStZ 2007, 299, 301.

5) Seifert, DStZ 2007, 102, 107; a. A. Gesetzesbegründung BT-Drucks. 2712 v. 25.9.2006, 55, wonach sich die Einheitlichkeit auf Zuwendungen an Betriebsfremde und die eigenen Arbeitnehmer beziehen muss.

## D. Steuerübernahme (Abs. 4) und Unterrichtung des Zuwendungsempfängers (Abs. 3)

### I. Steuerübernahme (Abs. 3 Satz 1, Abs. 4)

- 45** Die Pauschalierung nach § 37b EStG ist ein **Wahlrecht** des Stpfl. Das Wahlrecht wird durch entsprechende Lohnsteueranmeldung des Zuwendenden ausgeübt; vgl. im Einzelnen § 37b Abs. 4 EStG. Das Wahlrecht soll **nicht einseitig widerrufen** werden können wegen des Schutzes des unterrichteten Empfängers.<sup>1)</sup> Soweit der Empfänger benannt worden ist, muss sich die Bindungswirkung auch auf ihn erstrecken.<sup>2)</sup>
- 46** Aus der gesetzlichen Regelung ergibt sich nicht, bis zu welchem Zeitpunkt das Pauschalierungswahlrecht ausgeübt werden muss und von welchem Zeitpunkt an die Pauschalierung unwiderruflich und deshalb obligatorisch ist. Richtigerweise gibt es **keine gesonderte Frist für die Ausübung des Pauschalierungswahlrechts**. Insbesondere koppelt § 37b Abs. 4 EStG nicht die Ausübung des Wahlrechts an den Ablauf des Voranmeldungszeitraums, innerhalb dessen die Sachzuwendung ausgeführt wurde. Es kann daher m. E. erst zum Ende eines Wj. oder noch später ausgeübt werden, wenn abzusehen ist, dass für das einschlägige Jahr einerseits keine unerwünschten Pauschalierungsfälle entstehen und andererseits die Steuerbefreiung beim Zuwendungsempfänger noch erreichbar ist.<sup>3)</sup> Der Zwang zur einheitlichen Ausübung setzt voraus, dass der Stpfl. einen Überblick über die Pauschalierungsfälle hat.
- 47** Die Pauschalierung hat zur Folge, dass für den betreffenden Besteuerungssachverhalt der Zuwendungsempfänger aus seiner Steuerschuldnerschaft entlassen wird. Die Zuwendung bleibt bei der Ermittlung der Einkünfte (§ 2 Abs. 2 EStG) des Empfängers **außer Ansatz**.
- 48** Der Zuwendende übernimmt die Steuer und wird Steuerschuldner. Die Pauschalsteuer gem. § 37b EStG **gilt als Lohnsteuer** (§ 37b Abs. 4 EStG). Je nach zivilrechtlicher Vereinbarung kann der Zuwendende die Pauschalsteuer auf den Arbeitnehmer abwälzen; (§ 37b Abs. 3 Satz 2 i. V. m. § 40 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 EStG).<sup>4)</sup>
- 49** Beschäftigt der Zuwendende keine Arbeitnehmer oder hat er als Steuerausländer keine inländischen Arbeitnehmerpflichten zu erfüllen, muss wegen des für die Annahme der Lohnsteueranmeldung **zuständigen Finanzamtes** auf den Mittelpunkt der geschäftlichen Leitung des Zuwendenden im Inland abgestellt werden (analog § 41 Abs. 2 Satz 2 EStG).<sup>5)</sup> Fehlt ein solcher Mittelpunkt, soll die für ausländische Bauunternehmer maßgebende Zuständigkeitsregelung entsprechend anwendbar sein.<sup>6)</sup>
- 50** Wegen der sinngemäßen Geltung des § 40 Abs. 3 EStG (vgl. § 37b Abs. 3 Satz 2 EStG) stellt auch die **übernommene Pauschalsteuer** gem. § 37b EStG **nicht** ihrerseits eine weitere pauschalierungsfähige **Zuwendung** dar; denn § 40 Abs. 3 Satz 3 EStG bestimmt, dass auch die pauschale LSt bei der Veranlagung zur ESt beim Empfänger außer Betracht zu bleiben hat. Eine Pauschalierung nach § 37b EStG setzt jedoch das Vorliegen einer Steuerpflicht beim Empfänger voraus.

1) BFH v. 5.3.1993, VI R 79/91, BStBl II 1993, 692 betr. Pauschalierung gem. § 40 Abs. 1 und Abs. 3 EStG; a. A. Drenseck in Schmidt, 26. Aufl. 2007, § 37b EStG Rz. 13, wonach der Zuwendungsempfänger jedoch unterrichtet werden muss; Urban, DStZ 2007, 299, 309 f., wonach der Widerruf bis zur formellen und materiellen Bestandskraft der Steueranmeldung möglich sein muss.

2) Urban, DStZ 2007, 299, 310.

3) Fuhrmann, KÖSDI 2007, 15550.

4) Urban, DStZ 2007, 299, 309.

5) Niermann, DB 2006, 2307, 2310.

6) Niermann, DB 2006, 2307, 2310; H 132 LStH 2005.



Der Empfänger kann eigene **Aufwendungen** im Zusammenhang mit der Zuwendung nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten ansetzen (§ 3c EStG). Verwendet er aber die Zuwendung seinerseits für Einkunfts Zwecke, steht ihm der Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug zu.<sup>1)</sup> 51

Ist der **Empfänger ein Arbeitnehmer eines Geschäftsfreundes**, entfällt durch die Pauschalierung nach § 37b EStG durch den Zuwendenden die Verpflichtung des Arbeitnehmers, den von dritter Seite bezogenen Arbeitslohn (in Form der Zuwendung) dem eigenen Arbeitgeber anzuzeigen (§ 38 Abs. 4 Satz 3 EStG). 52

## II. Unterrichtung des Empfängers von der Übernahme der Steuer (Abs. 3 Satz 3)

Der Stpfl. hat den Empfänger von der Steuerübernahme zu unterrichten (§ 37b Abs. 3 Satz 3 EStG). Eine bestimmte Form der Unterrichtung ist nicht vorgeschrieben. Inhaltlich reicht die **Unterrichtung dem Grunde nach** aus; die Mitteilung über die Höhe der Sachzuwendung und die Höhe der Pauschalsteuer wird nicht gefordert.<sup>2)</sup> 53

Für die Unterrichtung reicht bei Arbeitnehmern ein **Aushang** am „Schwarzen Brett“ aus; denkbar ist auch ein Hinweis in der Lohnabrechnung. Bei Dritten empfiehlt sich eine schriftliche Mitteilung.<sup>3)</sup> 54

Wird die Informationspflicht nicht beachtet, sieht das Gesetz **keine Sanktion** vor. Die Unterrichtungspflicht ist daher als eine bloße Ordnungsvorschrift zu verstehen, deren Nichtbeachtung für den Zuwendenden keine nachteiligen Folgen hat. 55

## E. Abzugsfähigkeit der Pauschalsteuer

Die Übernahme der pauschalen Steuer soll sich für den Empfänger als ein **Geschenk** darstellen.<sup>4)</sup> Das ist aber nur dann der Fall, wenn die Zuwendung, deretwegen die Pauschalversteuerung erfolgt, ihrerseits ein Geschenk i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG ist. § 37b Abs. 1 Nr. 2 EStG nennt ausdrücklich (nicht in Geld bestehende) Geschenke als pauschalierungsfähige Zuwendungen. Die Folge ist, dass die Nichtabzugsfähigkeit des Geschenks auch die Pauschalsteuer gem. § 37b EStG ergreift.<sup>5)</sup> Aus Vereinfachungsgründen erhöht die Zuwendungssteuer gem. § 37b EStG die 35 €-Grenze bei Geschenken nicht, obwohl die übernommene Steuer eine zusätzliche Zuwendung darstellt.<sup>6)</sup> Folglich ist die Steuer bei Geschenken bis 35 € als Betriebsausgabe abzugsfähig. 56

Eine beschränkte Abzugsfähigkeit (§ 10 Nr. 4 KStG) kann sich auch bei der Pauschalsteuer auf Zuwendungen an den **Aufsichtsrat** ergeben (→ Rz. 19). 57

Demgegenüber sind **betrieblich veranlasste Zuwendungen** gem. § 37b Abs. 1 Nr. 1 EStG, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Gegenleistung erbracht werden, **keine Geschenke**, da sie eine Gegenleistung für eine bestimmte Leistung des Empfängers darstellen. Demgemäß sind die Zuwendung und die Pauschalsteuer darauf als Betriebsausgabe abzugsfähig.<sup>7)</sup> Soweit die Gesetzesbegründung nur Zuwendungen an Arbeitnehmer zum Betriebsausgabenabzug zulässt,<sup>8)</sup> ist zu beachten, 58

1) Urban, DStZ 2007, 299, 309.

2) Niermann, DB 2006, 2307, 2309.

3) Niermann, DB 2006, 2307, 2309.

4) Albert, FR 2006, 913, 916.

5) Van Dülmen, DStR 2007, 9, 15.

6) BdF v. 7.5.2007, IV B 2 – S – 1910/07/0011, DATEV-Dok. 5230723.

7) Van Dülmen, DStR 2007, 9, 15.

8) BT-Drucks. 16/2712 v. 25.9.2006, 55 ff.

## § 37b EStG 58–60

---

dass im Gesetzgebungsverfahren die Zuwendungen gem. § 37b Abs. 1 Nr. 1 EStG erst zu einem späteren Zeitpunkt in das Gesetz aufgenommen wurden.<sup>1)</sup>

- 59 Die Pauschalsteuer für Zuwendungen und Geschenke an **Arbeitnehmer** ist stets als Betriebsausgabe abzugsfähig, da § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG Geschenke an Arbeitnehmer von der Nichtabzugsfähigkeit ausnimmt.
- 60 Zur Anwendung des § 160 AO (fehlende **Empfängerbenennung**) auf die Abzugsfähigkeit der Pauschalsteuer → Rz. 10; zur Abzugsfähigkeit der Pauschalsteuer auf **Schmiergeschenke** (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 10 EStG) → Rz. 16 ff.

---

1) Van Dülmen, DStR 2007, 9, 15.

# Die neue Online-Datenbank FÜR DAS GESAMTE STEUERRECHT

## Substanz entscheidet

The screenshot displays the Stotax-First website interface. At the top, it says "Stotax-First Ihr Internet-Fachportal für das gesamte Steuerrecht". Below the navigation bar, there are several content sections:

- Aktuelle Meldungen:** Includes "Lohnsteuer (16.12.08) BMF-Schreiben zur Behandlung von unentgeltlichen oder verbilligten Hälfzerten in 2009" and "Einkommensteuer/ Pendlerpauschale (16.12.08) BMF-Schreiben zu den verfahrensrechtlichen Folgenungen aus dem BVerfG-Urteil zur Pendlerpauschale".
- Stichwortregister:** A search bar with a dropdown menu showing letters A through Z.
- Aktuelle Informationen:** Lists "Steuer-Eidienst (184)", "Aktuelle Rechtsentwicklung (2070)", and "Steuer-Ratgeber 2008 (893)".
- Lexika:** Includes "ABC des Lohnbüros 2008 (3173)", "AFA-Lexikon (432)", "Lexikon des Rechts (379)", and "Lexikon des Steuerrechts (650)".
- Zeitschriften:** Lists "Bundessteuerblatt (10991)", "EFG (16267)", "IFR (9549)", "Juris Praxisreport (2070)", "Betrieb und Personal (B+P) (4482)", "Deutsche Steuer-Zeitung (2120)", and "Umsatzsteuer- und Verkehrssteuer-Recht (772)".
- Rechtsquellen:** Lists "Juris Gesetze/Verordnungen (20790)", "Juris Verwaltungsvorschriften (6594)", and "Juris DBA (3773)".
- Rechtsprechung:** Lists "Kommentierte Rechtsprechung (227)", "Anhängige Verfahren (1439)", "Juris EuGH (2787)", "Juris Bundesgerichte (23494)", "Juris Finanzgerichte (27433)", and "Juris Sonstige Gerichte (170058)".
- Handausgaben:** Lists "AO/FGD (1940)", "Einkommensteuer (1233)", "Gewerbesteuer (100)", "Körperschaftsteuer (283)", "Umsatzsteuer (257)", and "Lohnsteuer (1071)".
- Jahrbücher:** Lists "Steueränderungen (815)", "HGB Erstellung und Prüfung (345)", "HGB Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilung (337)", "IFRS Erstellung und Prüfung (125)", "Einkommensteuer-Erklärung (133)", and "KSt-/GewSt-/USt-Erklärung (140)".
- Ratgeber:** Lists "Steuerberater Handbuch (673)", "Steuerberater Branchenhandbuch (2015)", "Steuerberater Rechtsanhandbuch (703)", "Verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen (2412)", "Unternehmenssteuerreform 2008 (1)", "Handbuch Betrieb und Personal (3079)", and "Existenzgründung Handbuch (1274)".

On the right side, there is a sidebar with a globe icon and text: "Herzlich Willkommen im neuen Online-Fachportal von Stollfuß Medien!". Below this, it says "Die neue Online-Datenbank begeistert durch außergewöhnliche Substanz und Datenfülle, blitzschnelle Suche sowie modernes Design". It also mentions "Die Vielzahl an qualifizierten Inhalten von Stollfuß bietet Ihnen ein enormes Nutzungspotential. Entdecken Sie jetzt...".

At the bottom right, there is a section for "Produktvideo zu Stotax-First jetzt ansehen" and "Online-Shop". It lists "Bansbach, Schädel, BROTT & Partner Consulting Analyse, Konzepte, Gestaltung".

At the bottom left, there is a blue circular callout with white text: "Jetzt an 5 Arbeitsplätzen 4 Wochen lang gratis testen!".

Für alle komplizierten Fälle des Steuerrechts.  
Entdecken und erleben Sie Außergewöhnliches:

[www.stotax-first.de](http://www.stotax-first.de)

Die Vielzahl an qualifizierten Inhalten von Stollfuß, z.B. die Kommentare zu 18 verschiedenen Einzelgesetzen, die Hand- und Jahrbücher, die Veranlagungs-Handausgaben, die Steuer-Fachzeitschriften und die über 1.500 Arbeitshilfen und Berechnungsprogramme stellen ein ungewöhnliches Maß an Substanz dar und bieten enormes Nutzungspotential.

# Außergewöhnlich hohe Substanz

9 Kommentare zu 18 Gesetzen!

## Kommentare

<b>Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung (mit FVG, VwZG)</b>	●
<i>Beermann   Gosch</i>	
<b>Außensteuergesetz/Doppelbesteuerungsabkommen</b>	●
<i>Strunk   Kaminski   Köhler</i>	
<b>Bilanzrecht</b>	●
<i>Baetge   Kirsch   Thiele</i>	
<b>Einkommensteuergesetz (mit InvStG, ZIV)</b>	●
<i>Korn   Carlé   Stahl   Strahl</i>	
<b>Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (mit BewG, GrEStG)</b>	●
<i>Wilms   Jochum</i>	
<b>Internationales Bilanzrecht</b>	●
<i>Thiele   von Keitz   Brücks</i>	
<b>Körperschaftsteuergesetz (mit SolZG)</b>	●
<i>Ernst &amp; Young</i>	
<b>Umsatzsteuergesetz</b>	●
<i>Reiß   Kraeusel   Langer</i>	
<b>Umwandlungsrecht (UmwStG, UmwG)</b>	●
<i>Widmann   Mayer</i>	

## Handbücher

<b>Steuerberater Handbuch</b>	●
<b>Steuerberater Branchenhandbuch</b>	●
<b>Steuerberater Rechtshandbuch</b>	●
<b>Existenzgründung Handbuch</b>	●
<i>Kirschbaum</i>	
<b>Handbuch Betrieb und Personal</b>	●
<b>Verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen</b>	●
<i>Ernst &amp; Young</i>	

## Jahrbücher

<b>Steueränderungen</b>	●
<i>Schmieszek</i>	
<b>HGB Erstellung und Prüfung</b>	●
<i>Fischer   Neubeck   Stibi   Thoms-Meyer</i>	
<b>HGB Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilung</b>	●
<i>Fischer   Neubeck   Stibi   Thoms-Meyer</i>	
<b>IFRS Erstellung und Prüfung</b>	●
<i>Bachem   Fervers   Janßen   Mehrhoff</i>	
<b>Einkommensteuer-Erklärung</b>	●
<i>Schalburg   Seifert</i>	
<b>KSt-/GewSt-/USt-Erklärung</b>	●
<i>Antweiler   Henseler   Kumpel   Sombrowski</i>	

## Veranlagungs-Handausgaben

<b>Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, Anwendungserlass zur AO, Nebengesetze</b>	●
<i>Baum</i>	
<b>Einkommensteuergesetz mit Durchführungsverordnung, Einkommensteuer-Richtlinien, Hinweisen und Nebenbestimmungen</b>	●
<i>Dorn   Rosenbaum</i>	
<b>Gewerbesteuergesetz, Durchführungsverordnung und Gewerbesteuer-Richtlinien sowie Nebenbestimmungen</b>	●
<i>Karthaus   Pauka</i>	
<b>Körperschaftsteuergesetz mit Durchführungsverordnung, Richtlinien, Hinweisen und Nebenbestimmungen</b>	●
<i>Huhn   Karthaus</i>	
<b>Lohnsteuer – Einkommensteuergesetz mit Durchführungsverordnung, Lohnsteuer-Richtlinien und -Hinweisen, Nebenbestimmungen</b>	●
<i>Deck   Jungblut   Rosenbaum</i>	
<b>Umsatzsteuergesetz mit Durchführungsverordnungen, Umsatzsteuer-Richtlinien, Hinweisen und Nebenbestimmungen</b>	●
<i>Langer   Vellen</i>	

## Lexika

<b>ABC des Lohnbüros</b>	●
<b>AfA-Lexikon</b>	●
<b>Lexikon des Steuerrechts</b>	●
<b>Lexikon des Rechts</b>	●

## Zeitschriften

<b>B+P Zeitschrift für Betrieb und Personal</b>	●
<b>Bundessteuerblatt</b>	●
<b>DStZ Deutsche Steuer-Zeitung</b>	●
<b>EFG Entscheidungen der Finanzgerichte</b>	●
<b>HFR Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung</b>	●
<b>Juris Praxis-Report</b>	●
<b>UVR Umsatzsteuer- und Verkehrsteuer-Recht</b>	●

## Rechtsprechung

<b>Kommentierte Rechtsprechung</b>	●
<b>Anhängige Verfahren</b>	●
<b>juris EuGH</b>	●
<b>juris Bundesgerichte</b>	●
<b>juris Finanzgerichte</b>	●
<b>juris Sonstige Gerichte</b>	●

## Rechtsquellen

<b>juris Gesetze/Verordnungen</b>	●
<b>juris Verwaltungsvorschriften</b>	●
<b>juris DBA</b>	●

## Aktuelle Informationen

<b>Aktuelle Rechtentwicklungen</b> (Verkündete Gesetze, Neubekanntmachungen, Gesetzesvorhaben, bedeutende Verordnungen und Verwaltungsvorschriften, Rechtsprechung, Tipps und Termine, Aktuelle Meldungen) zum Steuerrecht, Arbeits- und Sozial(versicherungs)recht sowie zum Wirtschaftsrecht.	●
<b>Die Unternehmensteuerreform 2008</b>	●
<i>Ernst &amp; Young   BDI</i>	
<b>Steuer-Ratgeber</b>	●
<i>Bals   Pinkos   Püschner   u.a.</i>	

## Arbeitshilfen

<b>Nützliche Tools aus der Kanzleisoftware Stotax Kanzlei:</b> Steuererklärungsprogramme, Simulation neuester Steuerrechtsänderungen, Programme zum Rechnungswesen u.v.m. bilden die optimale Grundlage für die Steuerung und Beratung Ihrer Mandanten.	●
<b>Berechnungen</b> (AfA-Rechner, AfA-Schnellübersicht, Betriebsvergleich, Break-Even-Rechner, Darlehensrechner, Einkommensteuer Grund- und Splittingtabelle, Lohnpändung, Lohnsteuertabelle, Prozentuale Einkommensteuer-Belastung, Rentenrechner, Schonfristen-Kalender, Standortwahl, Steuerberatergebührenverordnung, Steuerklassenwahl, Umsatzsteuerrechner, Stotax PC-Steuertabellen sowie Lohnabrechnungsprogramm Stotax Gehalt und Lohn)	●
<b>Über 1.500 Muster, Formulare, Checklisten zum Steuerrecht, Arbeitsrecht, Sozialrecht, zur Sozialversicherung und zum Wirtschaftsrecht.</b>	●
<b>Tabellen und Übersichten</b>	●
<b>Wirtschaftsdaten</b>	●

Zum Gesamtpreis von monatlich  
nur € 79,50

zzgl. USt., Mindestlaufzeit 12 Monate, 5 Arbeitsplätze inklusive

IHRE VERBINDUNG ZUM STEUERRECHT

**STOTax**  
Stollfuß Medien