BFH: Lohnsteuerliche Behandlung von Kosten für die Überführung von Fahrzeugen

Der Endpreis für die Ermittlung des lohnsteuerlich relevanten Vorteils gem. § 8 Abs. 3 S. 1 EStG stellt auf den Endpreis für die konkret zu bewertende Leistung ab. Werden mehrere Leistungen erbracht, ist für jede Leistung gesondert eine Verbilligung und ein damit einhergehender Vorteil zu ermitteln.

Wird einem Arbeitnehmer tatsächlich keine Leistung aus der Überführung eines Fahrzeugs zugewandt, scheidet insoweit die Annahme eines geldwerten Vorteils aus. Unerheblich ist, dass fremde Endkunden sich der Überführung und damit den durch diese ausgelösten Kosten nicht entziehen können.

Sachverhalt

Die Klägerin ermöglicht ihren aktiven und ehemaligen Mitarbeitern auf der Grundlage bestehender Betriebsvereinbarungen den Erwerb von ihr produzierter Fahrzeuge zu vergünstigten Konditionen. Dabei berechnete die Klägerin ihren Arbeitnehmern nur im Falle der Auslieferung in eine Niederlassung (vergünstigte) Überführungskosten und führte für diese auch Lohnsteuer ab. In den Fällen der Auslieferung von Fahrzeugen an Werksstandorte bzw. ein Versandzentrum (von wo aus keine unmittelbare Auslieferung an fremde Endkunden erfolgt) berechnete die Klägerin ihnen keine Überführungskosten und ermittelte die geldwerten Vorteile aus dem Erwerb von Fahrzeugen zu Mitarbeiterkonditionen ohne Berücksichtigung von Überführungskosten. Finanzamt und FG gelangten zu der Auffassung, dass sich aus den den Mitarbeitern nicht berechneten Überführungskosten geldwerte Vorteile ergeben hätten, die als Arbeitslohn anzusetzen seien.

Entscheidung

Dagegen kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass die nicht berechneten Überführungskosten keine geldwerten Vorteile der betroffenen Arbeitnehmer darstellen.

Gesetzliche Grundlagen

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören gem. § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG auch andere Bezüge und Vorteile, die "für" eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden. Hierzu zählen nach ständiger Rechtsprechung auch solche Vorteile, die einem Arbeitnehmer daraus entstehen, dass ihm sein Arbeitgeber selbst produzierte Fahrzeuge zu besonderen Mitarbeiterkonditionen aufgrund des Dienstverhältnisses verbilligt überlässt (vgl. zuletzt BFH-Urteile vom 26.07.2012, VI R 30/09 und VI R 27/11).

Erhält ein Arbeitnehmer aufgrund seines Dienstverhältnisses Waren oder Dienstleistungen, die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden und deren Bezug nicht nach § 40 EStG pauschal versteuert wird, so gelten nach § 8 Abs. 3 S. 1 EStG als deren Werte abweichend von § 8 Abs. 2 EStG die um 4 % geminderten Endpreise. Die sich nach Abzug der vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile sind steuerfrei, soweit sie aus dem Dienstverhältnis insgesamt 1.080 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen (§ 8 Abs. 3 S. 2 EStG). Die Vergünstigung des § 8 Abs. 3 EStG gilt dabei nur für Waren oder Dienstleistungen, die der Arbeitgeber als eigene herstellt, vertreibt oder erbringt (vgl. BFH-Urteil vom 26.04.2018, VI R 39/16).

Bestimmung des geldwerten Vorteils i.S. des § 8 Abs. 3 EStG

Gemäß § 8 Abs. 3 S. 1 EStG bestimmt sich der lohnsteuerrechtlich erhebliche, durch einen Personalrabatt veranlasste geldwerte Vorteil nicht nach dem allgemeinen Marktpreis, sondern nach dem Endpreis, zu dem der Arbeitgeber die entsprechenden Waren fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. Nach ständiger Rechtsprechung ist der Endpreis der "Angebotspreis", d.h. derjenige, der am Ende von Verkaufsverhandlungen und unter Berücksichtigung üblicherweise eingeräumter Rabatte als letztes Angebot des Händlers steht. Endpreise sind dabei keine typisierten und pauschalierten Werte, wie etwa der "inländische Listenpreis" i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2

ESTG, sondern bestimmen sich vielmehr auch nach den Gepflogenheiten im allgemeinen Geschäftsverkehr (vgl. BFH-Urteil vom 26.07.2012, VI R 30/09). Nach Auffassung des BFH stellt der Endpreis i.S. des § 8 Abs. 3 S. 1 EStG auf den Endpreis für die konkret zu bewertende Leistung ab. Werden mehrere Leistungen zugewandt, ist für jede Leistung gesondert eine Verbilligung und ein damit einhergehender Vorteil zu ermitteln, so der BFH.

Übertragung der Rechtsprechungsgrundsätze zu § 8 Abs. 2 EStG

Zu § 8 Abs. 2 S. 1 EStG hat der BFH bereits entschieden, dass Fracht-, Liefer- und Versandkosten nicht zum Endpreis i.S. der Norm zählen. Liefert der Arbeitgeber die Ware z.B. in die Wohnung des Arbeitnehmers, liegt eine zusätzliche Leistung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer vor, deren Kosten nicht den Warenwert des zugewendeten Wirtschaftsguts erhöhen, sondern vielmehr einen gesonderten Sachbezug begründen (vgl. BFH-Urteil vom 06.06.2018, VI R 32/16). Diese Grundsätze gelten nach Ansicht des BFH gleichermaßen im Anwendungsbereich des § 8 Abs. 3 EStG.

Nach Auffassung des BFH fallen "Überführungskosten" erst für die Lieferung eines Fahrzeugs von einem Versandzentrum zu einer Niederlassung oder zu einem Händler an. Diese seien somit nicht Teil des Listenpreises für das Fahrzeug, sondern würden dem Endkunden separat in Rechnung gestellt. Die Überführung eines Fahrzeugs von einem Versandzentrum zu einer Niederlassung stelle damit – ebenso wie die Lieferung einer Ware in die Wohnung des Arbeitnehmers – eine zusätzliche Leistung der Klägerin an ihre Mitarbeiter dar, deren Kosten nicht den Warenwert des zugewendeten Wirtschaftsguts (Fahrzeug) erhöhe und damit auch nicht zum Endpreis i.S. des § 8 Abs. 3 S. 1 EStG zähle, sondern die vielmehr ggf. einen gesonderten Sachbezug begründe.

Ergebnis

Im zugrundeliegenden Streitfall hatten in den Fällen der Auslieferung von Fahrzeugen an Werksstandorte bzw. ein Versandzentrum tatsächlich keine Überführungen stattgefunden. Daher kam der BFH zu dem Ergebnis, dass den Arbeitnehmern auch kein nach § 8 Abs. 3 S. 1 EStG zu bewertender geldwerter Vorteil zugeflossen war. Für unerheblich hält der BFH, dass fremden Endkunden immer Überführungskosten in Rechnung gestellt wurden, da diese ihre Fahrzeuge nicht von den Werksstandorten bzw. dem Versandzentrum abholen konnten und sich damit den durch eine Überführung ausgelösten Kosten nicht entziehen konnten.

Betroffene Norm

§ 8 Abs. 3 EStG

Streitjahr 2015

Vorinstanz

Finanzgericht München, Urteil vom 19.05.2017, 8 K 2605/16, EFG 2017, S. 1280

Fundstelle

BFH, Urteil vom 16.01.2020, [VI R 31/17](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 06.06.2018, VI R 32/16, BStBl II 2018, S. 764, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 26.04.2018, VI R 39/16, BStBl II 2019, S. 286, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteile vom 26.07.2012, VI R 30/09, BStBl II 2013, S. 400 und VI R 27/11, BStBl II 2013, S. 402, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.