

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/arbeitnehmerbesteuerung-sozialversicherung/bfh-zuflusszeitpunkt-von-arbeitslohn-bei-gutschrift-von-beteiligungskapital.html>

 07.05.2010

Arbeitnehmerbesteuerung/ Sozialversicherung

BFH: Zuflusszeitpunkt von Arbeitslohn bei Gutschrift von Beteiligungskapital

Sachverhalt

Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) führte für ihre Arbeitnehmer im Rahmen eines Strategie- und Restrukturierungskonzepts als Maßnahme zur Kostensenkung u.a. die Variabilisierung von Urlaubsgeld und Jahressonderzahlung über einen Zeitraum von drei Jahren ein. Als teilweisen Ausgleich bzw. zur Hebung der Motivation erhielten die betroffenen Arbeitnehmer im Gegenzug eine stille Beteiligung im Gesamtwert von 1.000 DM. Entsprechend dieser Vereinbarung schrieb die Klägerin u.a. zum 31. Dezember der Jahre 2001, 2002 und 2003 in ihren Jahresabschlüssen den Beteiligungskonten der betroffenen Arbeitnehmer jeweils 300 DM gut, ein weiterer Betrag von 100 DM wurde zum 31. Dezember 2004 gutgeschrieben. Die Klägerin behielt bzw. führte für die auf den Beteiligungskonten der betroffenen Arbeitnehmer gutgeschriebenen Beträge keine Lohnsteuer ab, da es nach ihrer Auffassung an einem Zufluss von Arbeitslohn fehlte. Das Finanzamt ging nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung hingegen von einem Zufluss aus und nahm dementsprechend die Klägerin im Wege der Haftung in Anspruch.

Der hiergegen gerichtete Einspruch der Klägerin blieb erfolglos, ebenso wies das Finanzgericht (FG) die Klage ab. Mit ihrer Revision rügte die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts.

Entscheidung

Die Revision ist unbegründet und demnach zurückzuweisen. Der BFH stimmt dem FG zu, dass bereits die Gutschrift des Beteiligungskapitals den Zufluss i.S. von § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG bewirkt. Unstrittig zwischen den Beteiligten ist dabei, dass die gutgeschriebenen Beträge einen geldwerten, der Entlohnung dienenden Vorteil darstellten und nicht als laufender Arbeitslohn sondern als sonstiger Bezug gezahlt wurden.

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist grundsätzlich von Zufluss von Arbeitslohn auszugehen, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das wirtschaftliche Eigentum an dem versprochenen Vorteil verschafft. Der Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht richtet sich dabei nach den Umständen des Einzelfalls. Geldbeträge fließen in der Regel dadurch zu, dass sie bar ausgezahlt oder einem Konto des Empfängers bei einem Kreditinstitut gutgeschrieben werden. Auch eine Gutschrift in den Büchern des Verpflichteten kann bereits einen Zufluss bewirken, wenn in der Gutschrift nicht nur das buchmäßige Festhalten einer Schuldbuchverpflichtung zu sehen ist, sondern darüber hinaus zum Ausdruck kommt, dass der Betrag dem Berechtigten von nun an zur Verfügung steht. Darüber hinaus muss der Gläubiger in der Lage sein, den Leistungserfolg ohne weiteres Zutun des im Übrigen leistungsbereiten und leistungsfähigen Schuldners herbeizuführen.

Bei Anlegung dieser Maßstäbe ist bei den Arbeitnehmern ein Zufluss des jeweils gutgeschriebenen Beteiligungskapitals i.S. von § 11 Abs. 1 EStG im Zeitpunkt der Gutschrift zu bejahen. In der Überlassung der fälligen und verdienten Beträge liegt wirtschaftlich eine Vorausverfügung, die nicht anders behandelt werden kann als eine Auszahlung und Wiedereinzahlung auf die Beteiligungskonten. Maßgebend ist auch, dass die Gutschrift zur Zahlung der Einlage gemäß § 230 Abs. 1 HGB zur Verfügung stand.

Auch die langfristige beschränkte Verfügungsmacht der Arbeitnehmer steht einem Zufluss von Arbeitslohn nicht entgegen. Denn auch im vergleichbaren Fall des Erwerbs von Aktien zum verbilligten Kurs steht dem Zufluss nicht entgegen, dass der Arbeitnehmer aufgrund seiner Sperr- bzw. Haltefrist die Aktien für bestimmte Zeit nicht veräußern kann. Darüber hinaus spricht auch der Umstand, dass die angesammelten Beträge verzinst werden, dafür, dass der Arbeitnehmer ihm zuzurechnendes Kapital entgeltlich zur Nutzung überlässt. Hinzu kommt, dass die Gewinnanteile jeweils bei Fälligkeit mit der Lohnabrechnung an

die Arbeitnehmer ausbezahlt wurden.

Ein Zufluss ist daher, in Übereinstimmung mit dem Senatsurteil in BFHE 135, 542, BStBl II 1982, 469, bereits anzunehmen, wenn die Gutschriften als Vermögenseinlagen der Arbeitnehmer zur Begründung einer stillen Gesellschaft zu verstehen sind. Der Senat geht davon aus, dass in einem solchen Fall die Arbeitnehmer bereits über Ihre Mittel durch verzinsliches Stehenlassen im Vermögen des Arbeitgebers verfügt haben. Es handelt sich hierbei nämlich um eine von diesen getroffene Vorausverfügung und nicht nur um eine „zustimmende Kenntnisnahme“.

Vorinstanz

[FG Düsseldorf](#), Entscheidung vom 07.11.2007, EFG 2009, S. 665.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 11.02.2010, [VI R 47/08](#).

Ansprechpartner

[Nils Hupfer](#) | Hamburg

[Efthimia Bichmann](#) | Düsseldorf

www.deloitte-tax-news.de

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.