

BFH: Zuschüsse zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn

Sachverhalt

Streitig ist das Vorliegen der Voraussetzungen einer Lohnsteuerpauschalierung für Fahrtkostenzuschüsse. Eine bei der Klägerin für den Zeitraum Dezember 1996 bis Dezember 2000 durchgeführte Lohnsteuer-Außenprüfung ergab, dass die Arbeitnehmer der Klägerin unter der Bezeichnung "Fahrtkostenzuschuss" jährlich im November Zahlungen erhalten hatten, welche die Klägerin der Lohnsteuerpauschalierung (§ 40 Abs.2 Satz 2 EStG, Pauschsteuersatz i.H.v. 15%) unterworfen hatte. Unter der Bezeichnung "Fahrtkostenzuschuss" wurde jeweils der als Werbungskosten abzugsfähige Betrag für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Jahresbetrag) ausgezahlt und pauschal versteuert. Der Differenzbetrag zum errechneten Weihnachtsgeld wurde nach den persönlichen Besteuerungsmerkmalen der einzelnen Arbeitnehmer versteuert. Arbeitnehmer mit höheren "Fahrtkostenzuschüssen" erhielten weniger Weihnachtsgeld als Arbeitnehmer mit niedrigeren "Fahrtkostenzuschüssen". Arbeitnehmern, die keine "Fahrtkostenzuschüsse" erhalten konnten, wurde Weihnachtsgeld ausgezahlt. Das Finanzamt verneinte hinsichtlich der als "Fahrtkostenzuschüsse" erbrachten Zahlungen die Voraussetzungen für eine Pauschalierung der Lohnsteuer, da sie nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn, sondern unter Anrechnung auf das freiwillig gezahlte Weihnachtsgeld erbracht worden seien. Eine zusätzliche Zahlung liege auch dann nicht vor, wenn sie unter Anrechnung auf eine freiwillige Sonderleistung, z.B. Weihnachtsgeld, erbracht werde. Es sei unerheblich, ob die zusätzliche Leistung ihrerseits vom Arbeitgeber geschuldet oder freiwillig gewährt werde. Auf Grundlage dieser Rechtsauffassung nahm das Finanzamt die Klägerin für Lohnsteuer in Haftung. Der Einspruch der Klägerin gegen den Haftungsbescheid wurde als unbegründet zurückgewiesen.

Entscheidung

Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 15 % u.a. für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistete Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erheben, soweit diese Bezüge den Betrag nicht übersteigen, den der Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden. Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn sind Zuschüsse dann geleistet, wenn sie zu den Lohnzahlungen hinzukommen, die arbeitsrechtlich geschuldet sind. Zuschüsse in diesem Sinne liegen also auch dann vor, wenn sie statt anderer, freiwillig geleisteter Bezüge und Vorteile erbracht werden.

Das Tatbestandsmerkmal "ohnehin geschuldeter Arbeitslohn" ist lt. BFH dahingehend zu verstehen ist, dass es sich um Arbeitslohn handeln muss, auf den zumindest im Zeitpunkt der Zahlung ein verbindlicher Rechtsanspruch besteht. Für solchen Lohn, der ohnehin "geschuldet" wird, ist eine Entgelt- oder Barlohnumwandlung ausgeschlossen. Freiwillige Lohnzahlungen lassen sich hingegen als nicht "geschuldeter" Arbeitslohn in pauschbesteuerte Zuschüsse umwandeln. Entscheidend ist deshalb nicht der hypothetische Umstand, ob der Arbeitgeber ansonsten die Leistung erbracht hätte, sondern, ob er sie als "geschuldet" hätte erbringen müssen.

Der Senat folgt damit nicht der von der Finanzverwaltung in den Lohnsteuer-Richtlinien (R 3.33 Abs. 5 Satz 6 LStR 2009) vertretenen Auffassung, dass die Umwandlung einer freiwilligen Sonderleistung ohne Zweckbindung in eine freiwillige Sonderleistung mit Zweckbindung nicht zur Steuerfreiheit der Zuwendung führe und eine zusätzliche Leistung auch dann nicht vorliege, wenn sie unter Anrechnung auf eine freiwillige Sonderzahlung, z.B. Weihnachtsgeld, erbracht werde. Die Freiwilligkeit der Weihnachtsgeldzahlung vorausgesetzt (Feststellungen hierzu sind vom FG im zweiten Rechtsgang noch zu treffen), sind die streitigen Zuschüsse der Klägerin damit zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet und die Lohnsteuer dafür kann auf Antrag der Klägerin mit dem Pauschsteuersatz erhoben werden.

Vorinstanz

Finanzgericht Nürnberg, Urteil vom 28.06.2007 (Az.VI 105/2006, EFG 2007, S. 1687).

Fundstelle

BFH-Urteil vom 01.10.2009, Az. [VI R 41/07](#), BStBl II 2010, S. 487.

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.