

# Zweckgebundene Zahlungen

Neues BFH-Urteil: Keine Anwendung der 44-Euro-Sachbezugsfreigrenze

VON PETER KOBLANK

**Zweckgebundene Zahlungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer fallen nicht unter die Sachbezugsfreigrenze nach § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG<sup>1)</sup> in Höhe von 44 Euro.**



#### Praxis-Beispiel:

Als Sachprämie für einen Verbesserungsvorschlag erhält ein Mitarbeiter die DVD 'Troja' im Wert von 19,99 Euro.

Dies wird so abgewickelt:

Der Arbeitgeber überweist dem Arbeitnehmer mit der nächsten Gehaltsabrechnung zusätzliche 19,99 Euro für die DVD 'Troja'.

Für diese zweckgebundene Zusatzleistung behält der Arbeitgeber keine Lohnsteuer ein, da es sich seiner Auffassung nach um einen steuerfreien Sachbezug unterhalb der 44-Euro-Grenze nach Einkommensteuergesetz § 8 Abs. 2 Satz 9 handelt.

Ist die steuerliche Betrachtung im DVD-Beispiel juristisch tragfähig?

Die Antwort gibt ein neues Urteil des Bundesfinanzhofs: Zweckgebundene Geldleistungen stellen Barlohn und keinen Sachbezug dar.<sup>2)</sup>

Der Arbeitgeber hätte daher die 19,99 Euro für die DVD dem Steuerabzug vom Arbeitslohn - mit der Folge, dass auch Sozialversicherungsbeiträge abzuführen sind - unterwerfen müssen.

- Entweder hätte der Arbeitgeber die Lohnsteuer und die Sozialversicherungsbeiträge übernehmen müssen. Der Arbeitgeber hätte dann 15,30 Euro Lohnsteuer sowie den Arbeitgeber- und den Arbeitnehmeranteil für die Sozialversicherung in Höhe von jeweils 9,43 Euro drauflegen müssen, damit letztlich für den Arbeitnehmer 19,99 Euro netto übrig geblieben wären. Die Sachzuwendung hätte den Arbeitgeber bei dieser Variante in Summe 54,15 Euro<sup>3)</sup> gekostet.
- Oder der Arbeitnehmer hätte die Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge aus den 19,99 Euro

übernehmen müssen, sodass ihm von den brutto 19,99 Euro nur noch 9,01 Euro netto übrig geblieben wären. Den Arbeitgeber hätte die Sachzuwendung bei dieser Variante unter Berücksichtigung des Arbeitgeberanteils für die Sozialversicherung in Höhe von 4,22 Euro in Summe 24,21 Euro<sup>3)</sup> gekostet.

Bei dem BFH-Urteil ging es nicht um einen Fall im Zusammenhang mit dem Ideenmanagement, sondern um zweckgebundene Zuschüsse für den Beitrag in einem Sportverein oder Fitnessclub aus einer Zeit, in der die Sachbezugsfreigrenze noch bei 50 DM lag.

Das BFH-Urteil ist jedoch von grundsätzlicher Bedeutung und kann auch, wie im DVD-Beispiel, das Ideenmanagement tangieren:

- Für die Einordnung als Geldlohn ist es unerheblich, ob der Arbeitgeber seine Zahlung an den Arbeitnehmer mit der Auflage verbunden hat, den empfangenen Geldbetrag nur in einer bestimmten Weise zu verwenden oder damit gerade die Forderung eines bestimmten Gläubigers gegen ihn zum Erlöschen zu bringen.
- Bei einer Sachzuwendung muss der Vertragspartner des Arbeitgebers ein Dritter sein (im DVD-Beispiel eine Firma, die DVD's verkauft; im Urteil ein Sportverein oder Fitnessclub), von dem die Ware oder Dienstleistung für den Arbeitnehmer erworben wird und an den die Zahlung fließen muss.
- Die für Warengutscheine geltenden Regelungen<sup>4)</sup> können auf zweckgebundene Zahlungen nicht angewandt werden: Von diesen Regelungen werden zweckgebundene Geldzuwendungen schon nach deren klarem Wortlaut nicht erfasst. Auch ihrem wirtschaftlichen Gehalt nach sind sie nicht mit der Erteilung eines Gutscheins vergleichbar.

Die in diesem Fachbericht dargestellte auf dem BFH-Urteils vom 27.10.2004 (VI R 51/03) basierende Auffassung ist inzwischen durch BFH-Urteile vom 11.11.2010 weitgehend überholt.

Peter Koblanck: *Neue Flexibilität bei Warengutscheinen. BFH schafft lästige Restriktionen der Finanzverwaltung restlos ab / Aktuelle Urteile, EUREKA impulse 2/2011*

- 1) EUREKA impulse 1/2004  
Sachprämien seit 1.1.2004 nur noch bis 44 Euro steuerfrei: Neue steuerliche Vorschriften für Sachzuwendungen und Warengutscheine
- 2) Bundesfinanzhof  
Urteil vom 27. Oktober 2004  
Aktenzeichen VI R 51/03  
Urteilstext siehe Anhang
- 3) Berechnungsbeispiel:
  - Bruttolohn 3000 Euro
  - Steuerklasse I (ledig, keine Kinder)
  - Steuer- und Sozialversicherungssätze Stand Januar 2005
  - KV-Beitragssatz 14%
- 4) EUREKA impulse 10/2004  
Sach- und Wertgutscheine  
Lohnsteuer - Sozialversicherung - Umsatzsteuer / Neue OFD-Verfügung

Diesen und andere Fachberichte finden Sie als PDF-Datei unter [www.koblanck.de](http://www.koblanck.de) in der Rubrik [ideeThek](#)

#### Impressum:

EUREKA impulse 2/2005 ISSN 1618-4653  
EUREKA e.V. · Hartmannweg 12  
D-73431 Aalen · [www.eureka-akademie.de](http://www.eureka-akademie.de)

Diese Veröffentlichung ist urheberrechtlich geschützt

© Februar 2005, Februar 2011  
Peter Koblanck

#### BUNDESFINANZHOF

Urteil vom 27. Oktober 2004

Aktenzeichen VI R 51/03

Auf zweckgebundene Geldleistungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer findet die Sachbezugsfreigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG keine Anwendung.

EStG § 8 Abs. 2 Satz 1, § 8 Abs. 2 Satz 9

Vorinstanz: FG Hamburg vom 11. Juli 2003  
II 90/02 (EFG 2003, 1609)

Gründe

I.

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob zweckgebundene Geldleistungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer als Sachbezüge nach § 8 Abs. 2 Satz 9 des Einkommensteuergesetzes (EStG) steuerfrei bleiben können.

Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin), eine GmbH, beschäftigt etwa 500 Mitarbeiter. Um deren sportliche Betätigung zu unterstützen, bot sie ihren Arbeitnehmern einen monatlichen Zuschuss von

höchstens 50 DM an. Bedingung für die Erlangung des Zuschusses war, dass die Mitarbeiter sich gemeinsam zu dritt oder mehreren bei einem Sportverein oder bei einem Fitnessclub ihrer Wahl anmeldeten und der Klägerin durch Vorlage einer Mitgliedsvereinbarung nachweisen konnten, dass sie dafür einen mindestens dem Zuschuss entsprechenden Vereinsbeitrag zu entrichten hatten.

Im Jahre 2001 fand bei der Klägerin eine Lohnsteuer-Außenprüfung statt. Der Prüfer beanstandete u.a., dass die Klägerin die an etwa 85 Mitarbeiter gezahlten Zuschüsse als steuerfreie Sachbezüge behandelt und keine Lohnsteuer dafür einbehalten hatte. Auf einen entsprechenden Pauschalierungsantrag hin erließ der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) gegen die Klägerin wegen dieses Sachverhalts einen Nachforderungsbescheid über Lohnsteuer und Nebenleistungen.

Der nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage gab das Finanzgericht (FG) mit der Begründung statt, die Vorschrift des § 8 Abs. 2 Sätze 1 und 9 EStG müsse über den Wortlaut hinaus nach ihrem Zweck ausgelegt werden. Die Freigrenze von monatlich 50 DM für steuerfreie Sachbezüge sei geschaffen worden, um den Verwaltungsaufwand bei der Besteuerung im Verhältnis zum steuerlichen Ergebnis vertretbar zu halten. Zwar hätten die von der Klägerin gezahlten Zuschüsse bei ihren Arbeitnehmern zu Einnahmen in Geld und dem Wortlaut des Gesetzes nach nicht zu einem Sachbezug geführt. Hätte die Klägerin die Zahlungen aber direkt an die Vereine geleistet, so würde eine entsprechende Minderung der von den Arbeitnehmern zu zahlenden Vereinsbeiträge als Sachbezug in Form einer von Dritten erbrachten Dienstleistung unter § 8 Abs. 2 Sätze 1 und 9 EStG fallen, weil bei den Arbeitnehmern nur die verbilligte Dienstleistung des Vereins als Zuwendung ankäme. Die direkten Zahlungen der Klägerin an ihre Arbeitnehmer dienten dem gleichen Ziel. Da die Mitarbeiter die Zuschüsse nur zur Minderung des Aufwands für sportliche Aktivitäten einsetzen dürften, hätten sie das zugewandte Bargeld nicht beliebig verwenden und dementsprechend nicht frei darüber verfügen können. Bei dem gewählten Verfahren handele es sich um eine sinnvolle Verwaltungsvereinfachung beim Arbeitgeber, der man die im Gesetz vorgesehene Begünstigung nicht aus formalen Gründen vorenthalten dürfe. Das Urteil des FG ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2003, 1609 veröffentlicht.

Mit der Revision rügt das FA, die angegriffene Entscheidung verletze § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG. Es beantragt, das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.

Die Klägerin tritt der Revision entgegen. Sie meint, der Sachverhalt sei mit demjenigen vergleichbar, der der Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 6. November 2001 VI R 62/96 (BFHE 197, 142, BStBl II 2002, 370) zugrunde gelegen habe. Danach komme es auf den wirtschaftlichen Gehalt der Zuwendung und nicht auf die zivilrechtliche Gestaltung an. Würden mit dem gezahlten Geldbetrag entsprechend dem vereinbarten Verwendungszweck Waren oder Dienstleistungen erworben, so

handele es sich stets um einen Sachbezug. Zudem sei das im Streitfall gewählte Verfahren praktisch identisch mit der Ausgabe eines Gutscheins mit einem bestimmten Warenwert, den die Finanzverwaltung selbst als Sachbezug eingestuft habe.

II.

Die Revision des FA ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der angefochtenen Entscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--)

Der Lohnsteuer-Nachforderungsbescheid des FA verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten. Bei den gezahlten Sportzuschüssen handelt es sich um Barlohnzahlungen, auf die die Sachbezugsfreigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG keine Anwendung findet. Die Klägerin hätte diese Beträge daher dem Steuerabzug vom Arbeitslohn unterwerfen müssen (§ 38 Abs. 3 Satz 1 EStG).

1. Entgegen der Auffassung der Klägerin stellen zweckgebundene Zuschüsse Geldleistungen (Barlohn) und keinen Sachbezug dar.

Wie der erkennende Senat mehrfach entschieden hat, liegt Barlohn und damit eine Einnahme in Geld i.S. des § 8 Abs. 1 EStG auch dann vor, wenn der Arbeitgeber eine Zahlung an einen Gläubiger des Arbeitnehmers leistet und dadurch als Dritter --in Abkürzung des Zahlungswegs-- eine vom Arbeitnehmer in dessen eigenem Namen begründete Verbindlichkeit tilgt (BFH-Beschluss vom 20. August 1997 VI B 83/97, BFHE 183, 568, BStBl II 1997, 667; BFH-Urteil vom 26. November 2002 VI R 161/01, BFHE 201, 130, BStBl II 2003, 331). Erst recht gilt dieser Grundsatz, wenn der Arbeitgeber das Geld --wie hier-- nicht unmittelbar an den Vertragspartner des Arbeitnehmers, sondern an diesen selbst zahlt (vgl. Albert, Deutsche Steuer-Zeitung 1998, 124; Pust, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung 2003, 577). Entscheidend ist, in welcher Form der Arbeitnehmer durch den Zufluss der Einnahme bereichert wird (Küttner/Thomas, Personalbuch 2004, Stichwort Sachbezug, Rz. 11). Für die Einordnung als Geldlohn ist es daher unerheblich, ob der Arbeitgeber seine Zahlung an den Arbeitnehmer mit der Auflage verbunden hat, den empfangenen Geldbetrag nur in einer bestimmten Weise zu verwenden oder damit gerade die Forderung eines bestimmten Gläubigers gegen ihn zum Erlöschen zu bringen.

Das von der Klägerin angeführte Senatsurteil in BFHE 197, 142, BStBl II 2002, 370 betraf demgegenüber einen anderen Sachverhalt. Dort hatte der Arbeitgeber wirtschaftlich die Stellung eines Leasingnehmers hinsichtlich der den Arbeitnehmern überlassenen Kraftfahrzeuge inne. Damit ist der Streitfall nicht vergleichbar. Denn die Klägerin hatte vorliegend keinen Einfluss auf die Verträge mit dem jeweiligen Sportverein oder Fitnessclub. Sie war an ihrem Zustandekommen nicht einmal beteiligt.

2. Auf Barlohnzahlungen findet die nur für Sachbezüge geltende Freigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG keine Anwendung (BFH-Urteil in BFHE 201, 130, BStBl II 2003, 331; Schmidt/Drenseck, Einkom-

mensteuergesetz, 23. Aufl., § 8 Rz. 23; Kirchhof, Einkommensteuergesetz, 4. Aufl., § 8 Rn. 60; Blümich/Glenk, Einkommenssteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Gewerbesteuergegesetz, § 8 EStG Rz. 150). Entgegen der Auffassung der Vorinstanz ist es weder erforderlich noch statthaft, den Anwendungsbereich der Vorschrift über ihren Wortlaut hinaus auch auf zweckgebundene Geldleistungen des Arbeitgebers auszudehnen.

Die Sachbezugsfreigrenze wurde durch Art. 1 Nr. 13 des Jahressteuergesetzes 1996 vom 11. Oktober 1995 (BGBl I 1995, 1250, BStBl I 1995, 438) in das Einkommensteuerrecht eingeführt. Wie sich aus den dazu veröffentlichten Gesetzesmaterialien ergibt (BTDrucks 13/1686, S. 8), verfolgte der Gesetzgeber damit die Absicht, über die bisherigen Möglichkeiten der Festsetzung von Sachbezugswerten nach § 8 Abs. 2 Sätze 6 bis 8 EStG und über die seit 1990 geltende Sonderregelung für Belegschaftsrabatte in § 8 Abs. 3 EStG hinaus auch die Erfassung der von Dritten bezogenen Waren und Dienstleistungen sowie die Besteuerung der privaten Nutzung betrieblicher Einrichtungen (z.B. des Telefons am Arbeitsplatz) zu vereinfachen. Von der Freigrenze ausgeschlossen sein sollten jedoch diejenigen Sachbezüge, deren Erfassung bereits durch amtliche Sachbezugswerte vereinfacht ist. Das zeigt, dass durch die Neuregelung nur die Erfassung bestimmter Einnahmen erleichtert werden soll, deren zutreffende Einordnung und Bewertung ansonsten in keinem vertretbaren Verhältnis zu ihrer steuerlichen Auswirkung stehen würde. Sie hat hingegen nicht den Zweck, es dem Arbeitgeber zu ermöglichen, seinen Arbeitnehmern auf wie auch immer geartete Weise einen monatlichen Gegenwert von 50 DM (jetzt 44 €) steuerfrei zukommen zu lassen. Für eine Ausdehnung der Freigrenze auf Barlohnzahlungen durch den Arbeitgeber ist vor diesem Hintergrund kein Raum.

Unzutreffend ist zudem die Annahme, die vorgenommene erweiternde Auslegung vereinfache lediglich die betrieblichen Verwaltungsabläufe der Klägerin und erspare ihr damit unnötigen Formalismus. Entgegen der Auffassung des FG wären auch von der Klägerin direkt an die zuvor von den Arbeitnehmern ausgewählten Vereine und Clubs gezahlte Zuschüsse als --steuerpflichtiger-- Barlohn zu erfassen und nicht als Sachbezug steuerfrei. Entscheidend ist nämlich --wie dargelegt--, ob der Arbeitgeber oder --wie hier-- der Arbeitnehmer als Vertragspartner des jeweiligen Sportvereins oder Clubs anzusehen ist.

3. Von den zur Hingabe von Warengut-scheinen ergangenen Verwaltungsanweisungen werden zweckgebundene Geldzuwendungen schon nach deren klarem Wortlaut nicht erfasst. Entgegen der Auffassung der Klägerin sind sie auch ihrem wirtschaftlichen Gehalt nach nicht mit der Erteilung eines Gutscheins vergleichbar. Das FA war daher auch nicht aus Gleichbehandlungsgründen gehalten, die gezahlten Sportzuschüsse steuerfrei zu stellen.