

## Lohn und Gehalt

### 1. Auszahlung eines Versorgungsguthabens: Liegen außerordentliche Einkünfte vor?

**Wird ein Versorgungsguthaben aus einer betrieblichen Altersversorgung, das über mehrere Jahre im Rahmen der Entgeltumwandlung angesammelt worden war, ausbezahlt, kann eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit vorliegen, die tarifermäßig besteuert werden kann.**

#### Hintergrund

Die Klägerin A war bis Mai 2013 nichtselbstständig beschäftigt. Aufgrund einer Konzernbetriebsvereinbarung hatte ihr Arbeitgeber ein betriebliches Versorgungswerk geschaffen, das aus dem vom Unternehmen finanzierten Basiskonto und dem optional durch Entgeltumwandlung vom Arbeitnehmer finanzierten Aufbaukonto besteht. A hatte bis zu ihrem Ausscheiden aus dem Unternehmen im Wege der Gehaltsumwandlung in den Versorgungsplan eingezahlt.

Im Jahr 2013 erhielt sie bei der Beendigung des Arbeitsverhältnisses eine Abfindung, von der ein Teil (120.000 EUR) im Wege der Entgeltumwandlung in das Aufbaukonto eingezahlt wurde. Der ausbezahlte Abfindungsbetrag wurde ermäßigt besteuert. Die Zahlungen in die betriebliche Altersversorgung blieben nach § 3 Nr. 63 EStG unbesteuerter.

Im Jahr 2015 löste A das Aufbaukonto auf und erhielt das darauf ausgewiesene Versorgungsguthaben von 144.000 EUR als Einmalbetrag ausbezahlt. Daneben bezog sie in diesem Jahr und in den Folgejahren vom Arbeitgeber ein laufendes Überbrückungsgeld wegen Erwerbsminderung. Das Basiskonto blieb bestehen.

A beantragte für die im Jahr 2015 zugeflossene Auszahlung des Aufbaukontos die ermäßigte Besteuerung (Tarifermäßigung). Das Finanzamt lehnte das ab. Die Klage der A vor dem Finanzgericht hatte Erfolg.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof schloss sich dem Urteil des Finanzgerichts an und entschied, dass die Auszahlung des auf dem Aufbaukonto ausgewiesenen Versorgungsguthabens ermäßigt zu besteuern ist.

Mit der Auszahlung des Versorgungsguthabens aus dem Aufbaukonto (144.000 EUR) erzielte A im Jahr 2015 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Bei dem Pensionsplan handelt es sich um eine Direktzusage. Diese Einnahmen sind im Jahr 2015 zu erfassen. In Höhe der Entgeltumwandlung ist es im Jahr 2013 nicht zu einem Zufluss gekommen. Denn die bloße Einräumung von Ansprüchen gegenüber dem Arbeitnehmer führt noch nicht zum Zufluss, sondern erst der Eintritt des Leistungserfolgs durch die Erfüllung der Ansprüche.

Die Auszahlung des Versorgungsguthabens stellt keine Entschädigung als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen dar. Eine solche Entschädigung muss unmittelbar durch den Verlust von steuerbaren Einnahmen bedingt sowie dazu bestimmt sein, diesen Schaden auszugleichen. Die Auszahlung des Versorgungsguthabens i. H. v. 144.000 EUR im Jahr 2015 ist jedoch nicht als Bestandteil dieser Abfindung anzusehen. Sie diene allein der Erfüllung des Anspruchs auf Auszahlung der auf dem Aufbaukonto gutgeschriebenen Kapitalbausteine.

Die Voraussetzung der Mehrjährigkeit i. S. v. § 34 Abs. 1 Nr. 4 EStG ist erfüllt, wenn die früheren Beitragszahlungen sich über mindestens 2 Veranlagungszeiträume erstrecken und einen Zeitraum von mehr als 12 Monaten umfassen. Dies ist hier der Fall. Das Guthaben auf dem Aufbaukonto setzte sich aus Entgeltumwandlungen aus verschiedenen Veranlagungszeiträumen zusammen.

Der Außerordentlichkeit der Auszahlung des Versorgungsguthabens im Jahr 2015 steht nicht entgegen, dass die Einzahlung in das Aufbaukonto weit überwiegend aus der Abfindung aus 2013 für den Verlust des Arbeitsplatzes aufgebracht worden ist. Eine schädliche Auszahlung einer einheitlichen Entschädigung in 2 Teilbeträgen ist hierin nicht zu sehen. Denn die Zahlungen beruhten auf unterschiedlichen Rechtsgründen. Die Verlagerung des Besteuerungszugriffs vom Zeitpunkt der Gehaltsherabsetzung auf den Eintritt des Versorgungsfalls bewirkt, dass das steuerliche Schicksal der umgewandelten Beträge losgelöst von dem des übrigen Arbeitsentgelts zu sehen ist.

Es liegt auch keine schädliche Teilauszahlung eines einheitlichen Versorgungsanspruchs vor. Denn das Überbrückungsgeld wurde unabhängig von dem Anspruch auf das jeweilige Versorgungsguthaben als zusätzliche Leistung erbracht und unterlag anderen Voraussetzungen. Auch bei den Versorgungsguthaben auf dem Basiskonto und auf dem Aufbaukonto handelte es sich um 2 selbstständige und von den Vertragspartnern getrennt behandelte Ansprüche.

## 2. Betriebsveranstaltung: Was passiert mit den No-Show-Kosten?

**Nehmen angemeldete Arbeitnehmer nicht an einer Betriebsveranstaltung teil, müssen die Gesamtkosten des Arbeitgebers zu gleichen Teilen auf die anwesenden Teilnehmer aufgeteilt werden. Damit erhöht sich im Ergebnis die Zuwendung an diese.**

### Hintergrund

Arbeitgeber A plante die Durchführung eines gemeinsamen Kochkurses als Weihnachtsfeier zum Jahresende. 27 Arbeitnehmer sagten ihre Teilnahme zu. A gab dementsprechend bei dem externen Veranstalter eine Teilnehmeranzahl von 27 Personen an, anhand derer die Veranstaltung kalkuliert wurde.

Da 2 Arbeitnehmer kurzfristig abgesagt hatten, nahmen tatsächlich nur 25 Arbeitnehmer an dem Kochkurs teil. Der mit dem Veranstalter vereinbarte Preis minderte sich dadurch nicht.

A teilte für die Ermittlung der Zuwendung an die Teilnehmer die Gesamtkosten i. H. v. 3.052 EUR nicht auf die tatsächliche Teilnehmerzahl (25), sondern auf die Anzahl der ursprünglich angemeldeten Personen (27) auf. Daraus ergab sich eine Zuwendung von 113 EUR je angemeldetem Arbeitnehmer und ein zu versteuernder Betrag von 76 EUR (113 EUR x 25 Arbeitnehmer ./ 25 Freibeträge von 110 EUR).

Das Finanzamt teilte die Kosten dagegen auf die anwesenden Teilnehmer (25) auf. Die Zuwendung errechnet sich danach auf 122 EUR je Teilnehmer. Der zu versteuernde Betrag beträgt danach (3.052 EUR ./ 25 Freibeträge =) 302 EUR.

Die Klage gegen den Lohnsteuer-Nachforderungsbescheid hatte vor dem Finanzgericht Erfolg.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof schloss sich dagegen der Ansicht des Finanzamts an und entschied, dass nicht auf die Anzahl der angemeldeten Arbeitnehmer, sondern auf die an der Betriebsveranstaltung tatsächlich Teilnehmenden abzustellen ist. Die Aufwendungen sind nur auf die teilnehmenden Arbeitnehmer umzulegen.

In die Bemessungsgrundlage sind alle Aufwendungen des Arbeitgebers für die Betriebsveranstaltung unabhängig davon einzubeziehen, ob sie einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind. Das sind alle der Betriebsveranstaltung direkt zuzuordnenden Kosten des Arbeitgebers. Leistungen, die nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Betriebsveranstaltung stehen, sind nicht zu berücksichtigen. Es besteht jedoch keine Rechtsgrundlage dafür, bestimmte einzelne Aufwendungen aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden. Einschränkungen oder Ausnahmen hiervon sieht das Gesetz nicht vor. Auf die Bereicherung des Arbeitnehmers durch die Leistungen des Arbeitgebers kommt es nicht an.

Abzustellen ist somit auf die teilnehmenden Personen. Denn nur insoweit ist zu bewertender Arbeitslohn zugeflossen und anzusetzen. Eine Aufteilung der Gesamtkosten auf die angemeldeten Personen und die Zurechnung des so ermittelten individuellen Vorteils auf die tatsächlich teilnehmenden Arbeitnehmer würde dazu führen, dass – entgegen dem Vereinfachungszweck – nicht alle Aufwendungen angesetzt würden. Nicht teilnehmende Arbeitnehmer und Personen, die beim Arbeitgeber Kosten verursacht haben, dürfen daher den Wert der Zuwendung nicht mindern.

### **3. Wenn leitende Angestellte GmbH-Anteile geschenkt bekommen: Arbeitslohn?**

**Werden einem Arbeitnehmer unentgeltlich Anteile an einer GmbH übertragen, stellt sich die Frage, ob diese als Arbeitslohn im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit zu versteuern sind.**

#### **Hintergrund**

Die Ehegatten wollten als Gesellschafter einer GmbH eine Nachfolgeregelung innerhalb der Familie herbeiführen. Eine alleinige Übertragung der Anteile an ihren gemeinsamen Sohn sahen sie jedoch als kritisch an, weil dieser nur über branchenfremde berufliche Erfahrung verfügte und keine unternehmerische Erfahrung hatte. Deshalb übertrugen sie 5 leitenden Angestellten der GmbH ebenfalls einen Anteil an der GmbH i. H. v. jeweils 5,08 %, um die Unternehmensnachfolge bei einer Übertragung der wesentlichen Anteile auf den Sohn wirtschaftlich erfolgreich zu gestalten.

Das Finanzamt wertete diese Zuwendung als Arbeitslohn, den es der Lohnbesteuerung unterwarf.

#### **Entscheidung**

Das Finanzgericht entschied im Rahmen des Aussetzungsverfahrens, dass es ernstliche Zweifel daran hat, ob die Übertragung der Anteile bei den leitenden Angestellten zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führt. Diese Zweifel sind insbesondere dann angebracht, wenn der Vertrag zur Geschäftsanteilsübertragung weder einen Grund für die Übertragung angibt noch eine Gegenleistung verlangt und auch nicht regelt, dass die Übertragung der Anteile etwa für in der Vergangenheit oder in der Zukunft zu erwartende Dienste der leitenden Angestellten für die Gesellschaft erfolgen soll. Auch wenn keinerlei "Haltefrist" für die Anteile vereinbart oder geregelt wird, dass eine Veräußerung erst nach einer bestimmten Frist der Weiterbeschäftigung bei der GmbH erfolgen darf und die Übertragung "vorbehalt- und bedingungslos" erfolgen soll, ist das Vorliegen von Arbeitslohn zweifelhaft.

Vorliegend scheidet aus Sicht des Finanzgerichts die Annahme von Arbeitslohn an dem Umstand, dass nicht ersichtlich ist, für welche früheren oder in der Zukunft zu erbringenden Leistungen die Arbeitnehmer durch die Anteilsübertragung entlohnt werden sollten.

Letztlich soll die Übertragung der Anteile im Rahmen der Unternehmensnachfolge den Fortbestand des Unternehmens sichern. Insoweit stehen gesellschaftsrechtliche strategische Überlegungen im Vordergrund, sodass die Übertragung der GmbH-Anteile nicht zu Arbeitslohn führt.