

# ENTGELTOPTIMIERUNG – EINE BESTANDSAUFNAHME

AUTOHAUS-ARTIKEL VOM 17.02.2020



Das Steuergesetz sieht an verschiedenen Stellen die Möglichkeit vor, den Arbeitnehmern Steuervergünstigungen zukommen zu lassen. Große Bedeutung kommt der Auslegung des Begriffs „zusätzlich“ zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu. Ende des Jahres 2019 hat der Bundesfinanzhof in mehreren Parallelverfahren seine Rechtsprechung bezüglich der Auslegung des Begriffs geändert und der Finanzverwaltung widersprochen. Dies hat in der Praxis für Verwirrung gesorgt. Daher wollen wir nachfolgend etwas Licht ins Dunkel bringen.

## **Nettolohnoptimierung**

Ziel einer Nettolohnoptimierung ist es, eine geringere Steuer- und Abgabenlast und somit einen höheren Nettolohn zu erreichen. Dabei knüpft das Gesetz bei einer Reihe von Vergütungstatbeständen an den Punkt an, dass die Zuschüsse des Arbeitgebers „zusätzlich“ zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu erbringen sind.

Beispiele aus dem Gesetz sind, z.B.

- steuerfreie Job-Tickets
- steuerfreie Kindergartenzuschüsse für nicht schulpflichtige Kinder
- steuerfreie Zuschüsse zur Gesundheitsvorsorge
- steuerfreie Überlassung von betrieblichen Fahrrädern / Elektrofahrrädern, die keine Kraftfahrzeuge sind
- steuerfrei gewährte Vorteile zum Laden eines Elektro- und Elektrohybridfahrzeuges an einer ortsfesten Einrichtung des Arbeitgebers
- steuerfreie Überlassung von betrieblichen Ladeeinrichtungen für Elektro- und Elektrohybridfahrzeuge für die private Nutzung

Daneben sieht das Gesetz auch die Möglichkeit vor, dass der Arbeitgeber eine Pauschalversteuerung vorn-

immt, wenn dem Arbeitnehmer gewisse Dinge übereignet werden. Aber auch hier spricht das Gesetz vom Erfordernis der „Zusätzlichkeit“.

Beispiele aus dem Gesetz sind, z.B.

- unentgeltliche oder verbilligte Übereignung von Datenverarbeitungsgeräten und Zubehör (Pauschalierung mit 25 Prozent)
- Zuschüsse zu den Aufwendungen zur Internetnutzung (Pauschalierung mit 25 Prozent)
- unentgeltliche oder verbilligte Übereignung von Ladeeinrichtungen für Elektro- und Elektrohybridfahrzeuge (Pauschalierung mit 25 Prozent)
- Zuschüsse zu den Aufwendungen für den Erwerb von Ladeeinrichtungen (Pauschalierung mit 25 Prozent)
- unentgeltliche oder verbilligte Übereignung von betrieblichen Fahrrädern /Elektrofahrrädern, die keine Kraftfahrzeuge sind (Pauschalierung mit 25 Prozent)

### **Auffassung Finanzverwaltung**

Nach den Lohnsteuerrichtlinien der Finanzverwaltung erfordert die Zusätzlichkeitsvoraussetzung, dass die zweckbestimmte Leistung zu dem Arbeitslohn hinzukommt, den der Arbeitgeber arbeitsrechtlich schuldet. Wird hingegen eine zweckbestimmte Leistung unter Anrechnung auf den arbeitsrechtlich geschuldeten Arbeitslohn oder durch dessen Umwandlung gewährt, liegt keine zusätzliche Leistung vor.

Kurzum, „zusätzlich“ bedeutet nach der Finanzverwaltung, dass der Zuschuss on top zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden muss.

Eine Gehaltsumwandlung, d.h., Verringerung des vereinbarten Lohns und zeitgleich Vereinbarungen eines Zuschusses ist nach der Finanzverwaltung begünstigungsschädlich.

Nach Auslegung der Finanzverwaltung sind bei Gehaltsumwandlungen im Rahmen von Lohnsteuer- oder Sozialversicherungsprüfungen hohe Nachzahlungen zu erwarten.

### **Bisherige Auffassung des BFH**

Nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH werden Zuschüsse des Arbeitgebers zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet, wenn sie zu den Lohnzahlungen hinzukommen, die entweder durch Vereinbarung, eine dauernde Übung oder sonst arbeitsrechtlich geschuldet sind. Danach ist der zusätzlich geleistete Lohn derjenige, auf den der Arbeitnehmer arbeitsrechtlich keinen Anspruch hat, der folglich freiwillig vom Arbeitgeber erbracht wird. Demnach waren auch nach BFH Gehaltsumwandlungen nicht begünstigt. Dies hat der BFH noch im Jahr 2012 so gesehen. Nunmehr hält der BFH nicht mehr an dieser Rechtsprechung fest.

### **Änderung der Rechtsprechung des BFH**

Nach neuer Auffassung geht der BFH davon aus, dass der zusätzlich zum ohnehin geschuldete Arbeitslohn,

der Arbeitslohn ist, den der Arbeitgeber nur verwendungs- bzw. zweckgebunden leistet. Der ohnehin geschuldete Arbeitslohn ist mithin derjenige, den der Arbeitnehmer verwendungsfrei und ohne eine bestimmte Zweckbindung erhält. Demgegenüber ist der hinzutretende verwendungsgebundene (zusätzliche) Lohn auf Grund der Pauschalierungsmöglichkeit (Beispiele siehe oben), bzw. der Steuerfreiheit (Beispiele siehe oben) insofern begünstigt. Setzen Arbeitgeber und Arbeitnehmer den ohnehin geschuldeten Arbeitslohn für künftige Lohnzahlungszeiträume arbeitsrechtlich herab, kann der Arbeitgeber diese Minderung durch verwendungsgebunden Zusatzleistungen steuerbegünstigt ausgleichen. Diese treten nunmehr zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn hinzu und werden somit „zusätzlich“ zu diesem erbracht.

Im Klartext bedeutet das, dass nach dem BFH eine Gehaltsumwandlung gerade nicht mehr begünstigungsschädlich.

### **Gesetzesvorhaben der Finanzverwaltung**

In dem Referentenentwurf des Gesetzes zur Einführung der Grundrente ist die Einführung einer neuen Regelung geplant, um die neue Rechtsprechung des BFH auszuhebeln. Nach der Neuregelung sind einheitlich für das Einkommensteuergesetz, Leistungen des Arbeitgebers an seinen Mitarbeiter nur dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht, wenn

- der Wert der Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
- der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt oder
- die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer Erhöhung des Arbeitslohns gewährt wird.

Danach wären Gehaltsumwandlungen, die eben nicht „zusätzlich“ erbracht werden steuerschädlich. Wenn das Gesetz so verabschiedet wird, dann soll es schon ab dem Jahr 2020 gelten. Wir werden Sie auf dem Laufenden halten.

### **Maximilian Appelt**

Rechtsanwalt | Steuerberater

### **Kurzfassung:**

1. Gehaltsumwandlungen sind nach der Finanzverwaltung steuerschädlich, begünstigt sind nur Zuschüsse, die on top zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden.
2. Nach neuer Rechtsprechung des BFH sind auch Lohnherabsetzungen zugunsten von steuerbegünstigten Leistungen, also Gehaltsumwandlungen, zulässig.
3. Durch eine Änderungen des Einkommensteuergesetzes möchte die Finanzverwaltung ab dem Jahr 2020 der Ansicht des BFH entgegenzutreten und gesetzlich normieren, dass Gehaltsumwandlungen begünstigungsschädlich sind.

**Kommentar:**

Es ist immer wieder erstaunlich, wie die Finanzverwaltung auf unliebsame Urteile des BFH reagiert. In diesem Fall soll quasi mit einem Nichtanwendungsgesetz die Rechtsprechung ausgehebelt werden. Aus Sicherheitsgesichtspunkten sollte auf Gehaltsumwandlungen verzichtet werden, da diese bei Außenprüfungen zu hohen Nachzahlungen führen können. Somit war die Rechtsprechungsänderung des BFH wohl nur ein Pyrrhussieg. Das wird vielen Beratungsunternehmen, die sich mit dem Thema Nettolohnoptimierung auf dem Markt tummeln, nicht gefallen. Wir wollen an dieser Stelle auch nochmals ausdrücklich betonen, dass RAW-Partner keine dieser Beratungsunternehmen empfiehlt. Wir empfehlen bevor Sie eine Nettolohnoptimierung durchführe, immer mit Ihrem Steuerberater Rücksprache zu nehmen. Denn nur er ist Experte in Steuerfragen und befugt darin zu beraten.

**Barbara Lux-Krönig**

Wirtschaftsprüferin | Steuerberaterin