

# Mandanteninformation für Steuerrecht Arbeitnehmer

---

## 1. Ermäßigte Besteuerung einer Abfindung auch bei mehreren Teilleistungen?

**Eine einheitliche, in unterschiedlichen Veranlagungszeiträumen ausgezahlte Entschädigung kann vorliegen, wenn alle Teilleistungen auf die Beendigung des Arbeitsverhältnisses zurückzuführen sind. Dies gilt auch, soweit eine Teilentschädigung dafür geleistet wird, dass der Arbeitnehmer sein Beschäftigungs- und Qualifizierungsverhältnis bei der Transfergesellschaft vorzeitig kündigt, weil er bei einem anderen Arbeitgeber ein neues Arbeitsverhältnis beginnt.**

### Hintergrund

Der Kläger und sein Arbeitgeber schlossen infolge von Umstrukturierungs- und Arbeitsplatzabbaumaßnahmen unter Beteiligung einer Transfergesellschaft, einen 3-seitigen Vertrag (Z-Vertrag) ab. Hiernach wurde der bisherige Arbeitsvertrag aufgehoben. Gleichzeitig wurde die befristete Weiterbeschäftigung in verschiedenen Transfergesellschaften vereinbart. Als Ausgleich für den Verlust seines Arbeitsplatzes wurde dem Kläger zum einen ein Festbetrag als Abfindung zugesagt. Zum anderen sah der Vertrag u. a. eine sog. Startprämie vor. Hiernach sollte der Kläger für jeden vollen Monat der Nichtinanspruchnahme der Leistungen der Transfergesellschaft einen der Höhe nach gestaffelten Geldbetrag erhalten. Im Prinzip sollten die Zahlungen umso höher sein, je schneller der Arbeitnehmer einen neuen Arbeitgeber fand und dementsprechend das Beschäftigungsverhältnis bei der Transfergesellschaft beendigte.

In den Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre erklärten die Kläger bei "Entschädigungen/Arbeitslohn für mehrere Jahre" einen Betrag i. H. v. 115.700 EUR (2015) und i. H. v. 59.250 EUR (2016). Das Finanzamt unterwarf diese Beträge der tariflichen Einkommensteuer. Die Klage, mit der die Kläger die ermäßigte Besteuerung der Abfindungszahlungen nach § 34 EStG begeherten, hatte keinen Erfolg.

### Entscheidung

Das FG hat zu Recht entschieden, dass die dem Kläger in den Streitjahren zugeflossenen Abfindungszahlungen nicht nach § 34 Abs. 1 und 2 Nr. 2 EStG ermäßigt zu besteuern sind. Die Entschädigungsleistungen wurden als Ersatz für dasselbe Schadensereignis, den Verlust des Arbeitsplatzes, gezahlt. Da die Auszahlung in 2 Veranlagungszeiträumen erfolgte, liegt keine Zusammenballung von Einkünften vor.

Werden zwei oder mehrere Entschädigungszahlungen in aufeinanderfolgenden Veranlagungszeiträumen nicht zum Ausgleich für dasselbe Schadensereignis, etwa den Verlust eines Arbeitsplatzes, sondern für jeweils unterschiedliche Schadensereignisse erbracht, ist nicht von einer einheitlichen Entschädigungszahlung auszugehen.

Im Urteilsfall war jedoch eine einheitliche Entschädigung für die Beendigung des Arbeitsverhältnisses vereinbart. Ohne Erfolg wenden die Kläger ein, das vorzeitige Ausscheiden aus der Transfergesellschaft stelle ein weiteres – isoliert zu betrachtendes – Schadensereignis dar, welches das ursprüngliche Schadensereignis – strukturbedingter Wegfall des (ursprünglichen) Arbeitsplatzes - überlagert habe. Denn alle vertraglichen Modalitäten wurden im Wege des Z-Vertrags gleichzeitig und unter Beteiligung aller Vertragspartner, der damaligen Arbeitgeberin, dem Kläger sowie der Transfergesellschaft, verbindlich geregelt. Die verschiedenen vertraglichen Bestandteile sind im Streitfall untrennbar verbunden, aufeinander abgestimmt und können nicht isoliert voneinander betrachtet werden. Dementsprechend ist auch die sog. Startprämie Teil einer einheitlich zu beurteilenden Entschädigung. Auch wenn sie nur infolge der Kündigung des Vertragsverhältnisses mit der Transfergesellschaft gezahlt wurde, stellt sie doch den letzten Akt der Abwicklung des Arbeitsplatzes des Klägers dar.

## 2. Gleichzeitiger Bezug von Altersversorgung und Gehalt durch GmbH-Geschäftsführer: verdeckte Gewinnausschüttung?

**Wird nach Eintritt des Versorgungsfalls neben der Versorgungsleistung bei voller Weiterbeschäftigung als Geschäftsführer ein reduziertes Gehalt gezahlt, liegt keine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Das gilt zumindest dann, wenn die Gehaltszahlung die Differenz zwischen der Versorgungszahlung und den letzten Aktivbezügen nicht überschreitet.**

## Hintergrund

K ist alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der X-GmbH. Im Jahr 1994 erhielt er von der GmbH eine Versorgungszusage, die bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses nach Vollendung des 68. Lebensjahrs eine lebenslange Altersrente vorsah.

Im Jahr 2010 wurde die Geschäftsführeranstellung des K (damals 68 Jahre alt) durch Kündigung beendet und K als Geschäftsführer abberufen. Da seine Nachfolgerin in Konflikte mit Auftraggebern geriet, wurde K ein halbes Jahr später wieder zum Geschäftsführer bestellt. Nach dem Anstellungsvertrag wurde sein Monatsgehalt von bisher brutto 8.000 EUR auf 1.000 EUR gesenkt. Die Versorgungszahlungen von 2.300 EUR monatlich blieben unberührt.

Das Finanzamt berücksichtigte die zusätzlich zum Geschäftsführergehalt gezahlten Versorgungsleistungen als verdeckte Gewinnausschüttung.

Das FG gab der Klage statt. Die gleichzeitige Zahlung von Gehalt und Versorgung halte einem Fremdvergleich stand. Die Neueinstellung des K sei allein im Interesse der GmbH erfolgt. Die Versorgung und das Gehalt machten nur 26 % der Gesamtbezüge des Jahres 2009 aus, d. h. des letzten Kalenderjahres, in dem K seine Geschäftsführung ganzjährig ausgeübt habe.

## Entscheidung

Der BFH bestätigt die Auffassung des FG. Die Zahlung der Altersrente neben dem Gehalt hält den Anforderungen sowohl des formellen als auch des materiellen Fremdvergleichs stand.

Bei Begünstigung eines beherrschenden Gesellschafters kann eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen, wenn die Kapitalgesellschaft eine Leistung an ihn (oder an eine ihm nahestehende Person) erbringt, für die es an einer klaren und eindeutigen, im Voraus getroffenen, zivilrechtlich wirksamen und tatsächlich durchgeführten Vereinbarung fehlt (formeller Fremdvergleich). Das hiervon abweichende Verhalten indiziert sodann die Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis bzw. dass die Gesellschaft den Vorteil bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte (materieller Fremdvergleich).

Die Voraussetzungen des formellen Fremdvergleichs sind im Streitfall erfüllt. Das FG hat die zivilrechtlichen Voraussetzungen für die Zahlung der Altersrente durch die Aufhebung des ursprünglichen und den Abschluss des neuen Anstellungsvertrags bejaht. An diese Würdigung ist der BFH gebunden. Die Zahlung der Altersrente kann allein von dem Erreichen der Altersgrenze (hier 68 Jahre) abhängig gemacht werden. Die Beschäftigung aufgrund eines anderen Dienstverhältnisses oder in einer anderen Funktion als Berater bleibt daneben möglich.

Grundsätzlich schließen sich bei einer Weiterbeschäftigung die uneingeschränkten Zahlungen von Versorgung und laufendem Gehalt aus. Denn ein ordentlicher Geschäftsleiter würde verlangen, entweder das Einkommen aus der fortbestehenden Geschäftsführertätigkeit auf die Versorgungsleistung anzurechnen oder den vereinbarten Eintritt der Versorgungsfälligkeit aufzuschieben, bis der Begünstigte endgültig seine Geschäftsführerfunktion beendet hat.

Allerdings würde ein ordentlicher Geschäftsleiter nicht erwarten, dass ein "pensionierter" Geschäftsführer "umsonst" weiterarbeitet. Vielmehr wäre er grundsätzlich bereit, für die (zusätzlichen) Dienste aufgrund der fortgeführten oder wieder aufgenommenen Tätigkeit als Geschäftsführer neben der Versorgung ein Gehalt bis zur Höhe der Differenz zwischen der Versorgung und den letzten Aktivbezügen zu zahlen. Der Versorgungscharakter der Versorgungszahlungen bleibt unter diesen Voraussetzungen grundsätzlich erhalten.

### 3. Tätigkeit in verschiedenen Hafeneinrichtungen: Liegt ein weiträumiges Tätigkeitsgebiet vor?

**Eine Tätigkeit in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer die vertraglich vereinbarte Arbeitsleistung auf einer festgelegten Fläche und nicht innerhalb einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung auszuüben hat.**

## Hintergrund

X war bei der A KG als Hafearbeiter beschäftigt. Im Jahr 2015 wurde er von seinem Arbeitgeber im Rahmen der Arbeitnehmerüberlassung an 4 verschiedenen Orten innerhalb des Hafengebiets eingesetzt.

X machte für seine Fahrten zwischen Wohnung und Hafenzufahrt mit dem eigenen Pkw die tatsächlichen Kosten (0,30 EUR je gefahrenem km = rund 5.000 EUR) geltend. Das Finanzamt berücksichtigte lediglich die Entfernungspauschale (0,30 EUR je Entfernungs-km = rund 2.500 EUR).

Die hiergegen erhobene Klage wies das FG als unbegründet ab. Denn X habe "typischerweise arbeitstätig" das Gebiet des Hamburger Hafens und damit "dasselbe weiträumige Tätigkeitsgebiet" aufsuchen müssen, sodass Fahrten zwischen Wohnung und Hafenzugang – trotz Fehlens einer ersten Tätigkeitsstätte – nur mit der Entfernungspauschale berücksichtigt werden könnten.

### **Entscheidung**

Der BFH teilt nicht die Auffassung des FG. Er hob das FG-Urteil auf und gab der Klage statt. Die Fahrten des X zwischen Wohnung und Hafenzugang sind mit den tatsächlichen Kosten zu berücksichtigen.

Hat der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte und hat er zur Aufnahme seiner beruflichen Tätigkeit dauerhaft denselben Ort oder dasselbe weiträumige Tätigkeitsgebiet typischerweise arbeitstätig aufzusuchen, gilt die Entfernungspauschale für die Fahrten von der Wohnung zu diesem Ort oder zum nächstgelegenen Zugang zum Tätigkeitsgebiet. Für die Fahrten innerhalb des weiträumigen Tätigkeitsgebiets können die tatsächlichen Kosten bzw. die pauschalen Kilometersätze nach dem Reisekostenrecht angesetzt werden.

Ein Tätigwerden in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer seine Arbeitsleistung auf einer festgelegten Fläche und nicht innerhalb einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers (bzw. eines verbundenen Unternehmens oder bei einem vom Arbeitgeber bestimmten Dritten) auszuüben hat. Arbeitnehmer, die ihrer eigentlichen Tätigkeit in einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung nachgehen, werden folglich von der Vorschrift nicht erfasst, auch wenn ihnen ein bestimmtes Tätigkeitsgebiet zugewiesen ist und sie dort in verschiedenen ortsfesten betrieblichen Einrichtungen tätig werden.

Hiervon ausgehend fehlt es an einer weiträumigen Tätigkeit des X. Nach den Feststellungen des FG wurde er nicht auf einer festgelegten Fläche, sondern aufgrund tagesaktueller Weisungen in ortsfesten betrieblichen Einrichtungen von 4 Kunden seines Arbeitgebers tätig. Darauf, dass sich alle Einsatzorte auf dem Gebiet des Hamburger Hafens befanden, kommt es insoweit nicht an.