

Mandanteninformation für Lohn und Gehalt

1. Zur Berechnung des Grundlohns bei steuerfreien Zuschlägen

Für die Höhe der steuerfreien Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit ist der Grundlohn die Bemessungsgrundlage. Grundlohn ist der laufende Arbeitslohn, der arbeitsvertraglich geschuldet wird. Bei einer Entgeltumwandlung zu Gunsten einer Arbeitgebereinzahlung an eine Unterstützungskasse wird auch dieser Beitrag in die Grundlohnermittlung einbezogen.

Hintergrund

Die Klägerin zahlt ihren Arbeitnehmern steuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit. Bei Ermittlung des Grundlohns bezog die Klägerin Beiträge an eine zugunsten der Arbeitnehmer eingerichtete Unterstützungskasse (A) ein.

Hinsichtlich der Beiträge an die Unterstützungskasse vereinbarte die Klägerin mit den Arbeitnehmern, dass sich diese mit einer Herabsetzung ihres steuerpflichtigen Arbeitslohns einverstanden erklärten. Hierfür erhielten sie von der Klägerin (Arbeitgeberin) eine betriebliche Altersversorgung in Form einer beitragsorientierten Leistungszusage auf Altersleistung bzw. für den Fall des vorherigen Versterbens eine Hinterbliebenenleistung nach Maßgabe des Antrags auf Einrichtung einer betrieblichen Altersversorgung über die Unterstützungskasse. Nach dem Leistungsplan hatten die Versorgungsberechtigten gegenüber der Unterstützungskasse keinen Rechtsanspruch auf Leistungen.

Die Lohnsteuer-Außenprüfung vertrat die Auffassung, dass die Beiträge an die Unterstützungskasse nicht zum Grundlohn gehören und reduzierte den steuerfreien Teil der Zuschläge.

Die gegen den Lohnsteuernachforderungsbescheid eingelegte Klage blieb erfolglos. Das FG Baden-Württemberg vertrat die Auffassung, dass unter dem Begriff "laufender Arbeitslohn" der den Mitarbeitern tatsächlich gegenwärtig zufließende Arbeitslohn und nicht der arbeitsrechtlich geschuldete Arbeitslohn zu verstehen sei.

Entscheidung

Der BFH schloss sich nicht der Auffassung der Finanzverwaltung und des FG an. In die Bemessungsgrundlage "Grundlohn" werden auch die von der Klägerin zugunsten der Mitarbeiter geleisteten – hier strittigen – Beiträge an die Unterstützungskasse einbezogen, da auch dieser laufende Arbeitslohn dem Mitarbeiter "zusteht" i. S. d. § 3b Abs. 2 Satz 1 EStG.

Unerheblich ist, ob und in welchem Umfang der Grundlohn dem Arbeitnehmer tatsächlich (gegenwärtig) zufließt. Maßgeblich ist vielmehr, welchen Arbeitslohn der Arbeitgeber nach arbeitsvertraglicher Vereinbarung schuldet – unabhängig davon, wie die Erfüllung erfolgt.

Auf den zustehenden Arbeitslohn und nicht auf den zustehenden und tatsächlich gegenwärtig zugeflossenen laufenden Arbeitslohn kommt es an, weil der Mitarbeiter sich von Anbeginn des Arbeitsverhältnisses und vor Ableistung des Dienstes zu den begünstigten § 3b EStG-Zeiten hierauf einstellen kann.

Laufender Arbeitslohn wird im Lohnsteuerabzugsverfahren zwar im Lohnzahlungszeitraum des Zuflusses erfasst. Für die Anwendung des § 3b EStG kommt es aber nur auf das Vorliegen von laufendem Arbeitslohn in Abgrenzung zu einem sonstigen Bezug an. Der gegenwärtige Zufluss wird in § 3b EStG nicht gefordert; der tatsächliche Zufluss ist nur für den Zeitpunkt des Lohnsteuerabzugs bedeutsam.

Für die Bestimmung des Basisgrundlohns ist auf den vereinbarten Grundlohn abzustellen. Selbst nach der Verwaltungsauffassung ist auf den "vereinbarten" Grundlohn abzustellen.

Im Entscheidungsfall werden die Beiträge von der Klägerin an die Unterstützungskasse laufend geleistet. Die Beitragsleistungen der Arbeitgeberin standen dem jeweiligen Mitarbeiter auch zu, da die Arbeitgeberin die Beiträge aufgrund einer im Wege der Gehaltsumwandlung begründeten arbeitsvertraglichen Verpflichtung leistet.