

Mandanteninformation für Lohn und Gehalt

1. Mitarbeiterbeteiligungsprogramme: Ausschluss von Arbeitnehmern

Die Steuerbefreiung für Vorteile aus Mitarbeiterkapitalbeteiligungen gilt auch dann, wenn ruhende Arbeitsverhältnisse von entsprechenden Programmen ausgeschlossen werden.

Hintergrund

Die Tochtergesellschaft eines Konzerns unterhielt ein Mitarbeiterbeteiligungsprogramm, nach dem alle Arbeitnehmer mit aktivem Beschäftigungsverhältnis einen Teil ihres Jahresgehalts in Vorzugsaktien des Unternehmens investieren konnten. Arbeitgeberseitig erhielten sie dabei Zuwendungen zum Erwerb von Bonus-Aktien. Der Arbeitgeber beließ die zugewandten Vorteile lohnsteuerfrei. Mitarbeiter mit ruhendem Arbeitsverhältnis (z. B. wegen Elternzeit) waren von diesem Programm allerdings ausgeschlossen, sodass das Finanzamt im Zuge einer Lohnsteueraußenprüfung die Ansicht vertrat, dass das Gleichbehandlungsgebot verletzt sei, da Mitarbeiterkapitalbeteiligungsprogramme allen Arbeitnehmern mit gegenwärtigem Dienstverhältnis offenstehen müssen.

Entscheidung

Das FG entschied, dass die Bonuszahlungen des Arbeitgebers lohnsteuerfrei waren. Der Ausschluss von Arbeitnehmern mit ruhenden Dienstverhältnissen war nach Ansicht des Gerichts hierfür unschädlich, da diese nicht in einem vom Einkommensteuergesetz geforderten gegenwärtigen Dienstverhältnis standen.

Dass es ruhenden Dienstverhältnissen am Merkmal der Gegenwärtigkeit fehlt, leitete das FG aus den Gesetzesmaterialien ab, die gegenwärtige Dienstverhältnisse an eine fortbestehende Lohnzahlung knüpfen – bei ruhenden Dienstverhältnissen ruht hingegen auch die Zahlung von Arbeitslohn. Das Gericht verwies ferner auf die Zielrichtung des Ausschließlichkeitsgebots: Es sollen alle Mitarbeiter gleichbehandelt werden, die zum Unternehmenserfolg beitragen. Abwesende Mitarbeiter mit ruhendem Dienstverhältnis leisten diesen Beitrag jedoch nicht. In der Fachliteratur wird für ein gegenwärtiges Dienstverhältnis zudem gefordert, dass ein aktueller Leistungsaustausch (Arbeitskraft gegen Arbeitslohn) besteht.

2. Wann die Kosten für ein Führungszeugnis kein steuerbarer Arbeitslohn sind

Normalerweise können Arbeitgeber die Kosten für ein Führungszeugnis ihren Arbeitnehmern nicht steuerfrei erstatten. Bei Kostenerstattungen eines kirchlichen Arbeitgebers an seine Beschäftigten für die Erteilung erweiterter Führungszeugnisse, zu deren Einholung er verpflichtet ist, hat das Gericht allerdings anders entschieden.

Will der (zukünftige) Arbeitgeber Kosten für ein polizeiliches Führungszeugnis ersetzen, handelt es sich nach bisheriger Rechtsauffassung hingegen regelmäßig um steuerpflichtigen Arbeitslohn. In einem aktuellen Urteilsfall ging es um die steuerliche Behandlung von Kostenerstattungen eines kirchlichen Arbeitgebers an seine Beschäftigten für die Erteilung erweiterter Führungszeugnisse.

Hintergrund

Arbeitslohn sind alle Einnahmen, die Beschäftigten als Gegenleistung (Entlohnung) für das Zurverfügungstellen der Arbeitskraft zufließen. Danach liegt steuerbarer Arbeitslohn in der Regel auch dann vor, wenn der Arbeitgeber den Beschäftigten Aufwendungen erstattet, die sie wiederum als Werbungskosten zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen steuerlich abziehen könnten.

Ein Werbungskostenersatz ist nur in gesetzlich vorgesehenen Fällen (§ 3 EStG) steuerfrei. Vorteile, die sich bei objektiver Würdigung aller Umstände nicht als Entlohnung, sondern lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen erweisen, sind dagegen nicht als Arbeitslohn anzusehen.

Entscheidung

Im Urteilsfall war der kirchliche Arbeitgeber nach der geltenden Ordnung zur Prävention von sexualisierter Gewalt verpflichtet, die Kosten zu erstatten, die seinen Arbeitnehmern zur Einholung des erweiterten Führungszeugnisses entstanden. Diese Erstattungen stellen nach dem Urteil des BFH keinen Arbeitslohn dar, denn sie erfolgen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers

und sind darüber hinaus kein Ausfluss einer bestehenden Verpflichtung gegenüber dem jeweiligen Arbeitnehmenden. Die Einholung der erweiterten Führungszeugnisse erfolgte aufgrund einer nur die kirchlichen Rechtsträger, nicht aber die Beschäftigten treffenden (kirchenrechtlichen) Verpflichtung.

Mit der Erstattung der Aufwendungen wendet der Arbeitgeber seinen Beschäftigten also keinen Vorteil zu, der sich im weitesten Sinne als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft erweisen könnte.