

# Ihre Mandanteninformationen

## 4. Quartal 2019

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch in den letzten Monaten hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden. Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gerne!

Mit steuerlichen Grüßen

### Inhalt

1. Elektronische Steuererklärung: Wann liegt eine offenbare Unrichtigkeit vor?
2. Häusliches Arbeitszimmer: Renovierung des Badezimmers ist nicht absetzbar
3. Kleinunternehmer: Wie wird der Gesamtumsatz bei der Differenzbesteuerung ermittelt?
4. Wenn im Anwaltspostfach Schriftstücke verschwinden: Wiedereinsetzung möglich?
5. Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachlohn: Wann Beiträge zur betrieblichen Krankenversicherung steuerbegünstigter Sachlohn sind
6. Privatnutzung mehrerer Dienstwagen: 1 %-Regelung wird mehrfach angewendet
7. Formeller Bilanzzusammenhang: Keine nachträgliche Berücksichtigung von Betriebsausgaben
8. Niedrigpreissegment Teil 1: Anforderungen an die Rechnung
9. Niedrigpreissegment Teil 2: Anforderungen an die Rechnung
10. Rechnungskorrektur: Ist ein Hinweis auf das Korrekturdatum erforderlich?
11. Zur Auslegung einer Abfindungsklausel in einer Pensionszusage: Urteil Nr. 1
12. Zur Auslegung einer Abfindungsklausel in einer Pensionszusage: Urteil Nr. 2
13. Übernahme der Umzugskosten von Beschäftigten: Darf der Arbeitgeber Vorsteuer geltend machen?
14. Devisentermingeschäfte zur Kurssicherung: Steuerliche Behandlung
15. Lohnsteuerpauschalierung: Wann ist eine Leistung "zusätzlich" erbracht?

## 1. Elektronische Steuererklärung: Wann liegt eine offenbare Unrichtigkeit vor?

**Ein Steuerbescheid kann auch dann wegen einer offenbaren Unrichtigkeit geändert werden, wenn der Steuerpflichtige eine elektronische Steuererklärung eingereicht hat.**

### Hintergrund

Die X-GmbH war an der C-GmbH beteiligt, von der sie im Jahr 2013 Ausschüttungen erhielt. Der Steuerberater S reichte Mitte Dezember 2014 elektronisch die von ihm selbst erstellte Körperschaftsteuer-Erklärung und den Jahresabschluss ein. Die Erklärung enthielt keine Angaben zu den Zeilen 44a ff. des Mantelbogens ("inländische Sachverhalte i. S. des § 8b KStG"). Ende Dezember 2014 reichte die X-GmbH 2 Steuerbescheinigungen der C-GmbH über Ausschüttungen und Kapitalertragsteuer ein. In der Anlage WA ("Weitere Angaben") ist die anrechenbare Kapitalertragsteuer angegeben. In der Gewinn- und Verlustverrechnung hatte die X-GmbH u. a. "Erträge aus Beteiligungen" erfasst.

Das Finanzamt setzte die Körperschaftsteuer auf 0 EUR fest und rechnete die Kapitalertragsteuer an. Darüber hinaus erließ das Finanzamt einen Bescheid über den verbleibenden Verlustvortrag zur Körperschaftsteuer. Im Jahr 2015 beantragte die X-GmbH die Änderung des Bescheids, da die Ausschüttung versehentlich als steuerpflichtig behandelt worden war. Das Finanzamt und danach das Finanzgericht lehnten eine Änderung ab.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof kam dagegen zu dem Ergebnis, dass der Steuerbescheid wegen einer offenbaren Unrichtigkeit geändert werden konnte.

Das Finanzamt kann Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten, die beim Erlass eines Bescheids unterlaufen sind, jederzeit berichtigen. Grundsätzlich muss die offenbare Unrichtigkeit in der Sphäre des Finanzamts entstanden sein. Da die Unrichtigkeit aber nicht aus dem Bescheid selbst erkennbar sein muss, muss der Bescheid auch dann geändert werden, wenn das Finanzamt offenbar fehlerhafte Angaben des Steuerpflichtigen als eigene übernimmt.

Dagegen schließen Fehler in der Rechtsanwendung (unrichtige Auslegung/Anwendung einer Rechtsnorm, unrichtige Tatsachenwürdigung, unzutreffende Annahme eines nicht vorliegenden Sachverhalts) eine offenbare Unrichtigkeit aus. Diese Grundsätze gelten auch bei der Einreichung elektronischer Steuererklärungen.

Hiervon ausgehend lag nach Ansicht des Bundesfinanzhofs eine offenbare Unrichtigkeit vor. Entscheidend war, dass die Zeile 44a der Körperschaftsteuer-Erklärung ("Inländische Bezüge i. S. von § 8b Abs. 1") nicht ausgefüllt wurde. Das Finanzamt konnte anhand der nachgereichten Steuerbescheinigungen und der Anlage WA erkennen, dass die X-GmbH 2 Gewinnausschüttungen der C-GmbH erhalten hatte. Aus der Gewinn- und Verlustrechnung konnte das Finanzamt ebenfalls erkennen, dass diese Beträge als Gewinnausschüttungen im Gewinn der X-GmbH erfasst waren. Dann musste die X-GmbH zwingend eine Eintragung in Zeile 44a vornehmen. Diese Eintragung fehlte, sodass die Körperschaftsteuer-Erklärung unrichtig war.

Die Unrichtigkeit war angesichts der beigefügten Bilanz, der Steuerbescheinigungen und der Anlage WA für das Finanzamt auch offenbar, auch war der Sachverhalt nicht unklar. Dass Zeile 44a der Körperschaftsteuer-Erklärung nicht ausgefüllt war, lag keiner rechtlichen Überlegung des S zugrunde. Vielmehr wurde die Eintragung schlicht vergessen. Diese offenbare Unrichtigkeit der Steuererklärung schlägt auf den Bescheid durch. Denn das FA hat die offenbare Unrichtigkeit bei der Erteilung des Bescheids übernommen und die bescheinigte Kapitalertragsteuer angerechnet.

## 2. Häusliches Arbeitszimmer: Renovierung des Badezimmers ist nicht absetzbar

**Wer sein privates Badezimmer renoviert oder umbaut, darf die entsprechenden Aufwendungen steuerlich nicht als Kosten für das häusliche Arbeitszimmer geltend machen. Denn die Renovierungskosten rechnen nicht zu den gesamten Gebäudekosten.**

### Hintergrund

Der Kläger S war Steuerberater und betrieb seine Beratertätigkeit von einem häuslichen Arbeitszimmer aus, das den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des S darstellte. Das Arbeitszimmer befand sich in dem Einfamilienhaus, das S zusammen mit seiner Ehefrau gehörte. Von der Wohnfläche entfielen 8,43 % auf das Arbeitszimmer. Im Jahr 2012 bauten die Eheleute das Badezimmer und den davor liegenden Flur umfassend um. Außerdem wurden einige Rollläden erneuert. Von den Gesamtaufwendungen von 52.000 EUR für das Wohnhaus inklusive Renovierung setzten sie den Flächenanteil von 8,43 % = 4.400 EUR für das häusliche Arbeitszimmer als Betriebsausgaben des S ab.

Das Finanzamt berücksichtigte neben anderen Aufwendungen von den Renovierungskosten lediglich die Kosten für den Austausch einer Türe (980 EUR), da nur dieser Aufwand dem Arbeitszimmer unmittelbar zuzurechnen war. Das Finanzgericht erkannte dagegen auch die Umbaukosten anteilig als Arbeitszimmerkosten an.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Renovierungskosten für Bad und Flur nicht berücksichtigt werden konnten.

Voraussetzung für den Abzug von Arbeitszimmerkosten ist insbesondere, dass die Aufwendungen tatsächlich das Arbeitszimmer und nicht die privaten Wohnräume betreffen. Soweit die Kosten nicht nur das Arbeitszimmer, sondern das Gebäude insgesamt betreffen, ist lediglich der auf das Arbeitszimmer entfallende Anteil der Gesamtaufwendungen abziehbar. Dieser Anteil wird grundsätzlich nach dem Verhältnis der Fläche des Arbeitszimmers zur Wohnfläche des Hauses ermittelt.

Nicht abzugsfähig sind dagegen Renovierungs- und Umbaukosten, die für einen Raum anfallen, der ausschließlich oder mehr als in nur untergeordnetem Umfang privaten Wohnzwecken dient. Die Renovierungskosten für Bad und Flur waren dem Arbeitszimmer nicht direkt zuzuordnen. Sie waren aber auch nicht als Kosten zu werten, die das gesamte Gebäude betreffen und als solche anteilig dem Arbeitszimmer zugeordnet werden könnten. Anders als z. B. Arbeiten am Dach oder an der Fassade betreffen Arbeiten zur Renovierung oder zum Umbau des Badezimmers nicht das Gebäude selbst, sondern einen bestimmten Raum innerhalb des Gebäudes, der im vorliegenden Fall ausschließlich oder mehr als in nur untergeordnetem Umfang privaten Wohnzwecken dient. Abzustellen war also darauf, ob das gesamte Gebäude oder ein einzelner Raum betroffen ist (raumbezogene Betrachtung).

## 3. Kleinunternehmer: Wie wird der Gesamtumsatz bei der Differenzbesteuerung ermittelt?

**Unternehmer können die Kleinunternehmerregelung nur in Anspruch nehmen, wenn der Gesamtumsatz eine bestimmte Grenze nicht übersteigt. Fraglich war bisher, wie dieser Umsatz zu berechnen ist, wenn der Unternehmer die sog. Differenzbesteuerung anwendet. Der Europäische Gerichtshof hat das jetzt geklärt.**

### Hintergrund

Der Kläger führte steuerbare, der Differenzbesteuerung unterliegende Umsätze im Rahmen eines Gebrauchtwagenhandels aus. Die in den Jahren 2009 und 2010 erzielten Umsätze betragen bei einer Berechnung nach vereinnahmten Entgelten 27.358 EUR bzw. 25.115 EUR. Die Bemessungsgrundlage der jeweiligen Umsätze ermittelte der Kläger in seinen Umsatzsteuererklärungen für 2009 und 2010 nach dem Differenzbetrag (Handelsspanne) mit 17.328 EUR und 17.470 EUR. Er nahm deshalb an, dass er Kleinunternehmer war.

Für das Jahr 2009 stellte die Finanzverwaltung in den Umsatzsteuerrichtlinien hinsichtlich der Ermittlung des für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung maßgeblichen Gesamtumsatzes in Fällen der Differenzbesteuerung ebenfalls auf die Handelsspanne ab. Seit dem Jahr 2010 wird jedoch auf die vereinnahmten Entgelte abgestellt.

Deshalb lehnte das Finanzamt die Anwendung der Kleinunternehmerregelung für das Jahr 2010 ab, da der Gesamtumsatz des Klägers im vorangehenden Kalenderjahr 2009 gemessen an den vereinnahmten Entgelten über der Grenze von 17.500 EUR lag.

### **Entscheidung**

Der Europäische Gerichtshof entschied, dass für die Bestimmung des Gesamtumsatzes nach der Kleinunternehmerregelung bei einem differenzbesteuerten Unternehmer von dem Gesamtbetrag der von einem Wiederverkäufer ausgeführten Lieferungen auszugehen ist und nicht von der Handelsspanne der Umsätze.

Die Sonderregelungen für Kleinunternehmen und für die Differenzbesteuerung sind 2 voneinander unabhängige autonome Sonderregelungen. Wird in einer von ihnen nicht auf die Tatbestandsmerkmale und Begriffe der anderen Regelung Bezug genommen, ist der Inhalt der einen grundsätzlich zu beurteilen, ohne dass der Inhalt der anderen berücksichtigt werden muss.

Auch die Entstehungsgeschichte der Kleinunternehmerregelung bestätigt nach dem Urteil, dass der Begriff der "von dem steuerpflichtigen Wiederverkäufer erzielten Differenz (Handelsspanne)" (BFH, Beschluss v. 7.2.2018, XI R 7/16, Rz. 30.) keinen Einfluss darauf haben kann, wie der Begriff "Umsatz" im Rahmen der Sonderregelung für Kleinunternehmen auszulegen ist. Die Kleinunternehmerregelung gab es bereits, als die Differenzbesteuerung eingeführt wurde.

Würden die über die Handelsspanne hinausgehenden vereinnahmten Entgelte bei der Ermittlung des Umsatzes für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung nicht berücksichtigt, könnten nach Ansicht des Europäischen Gerichtshofs Unternehmen, die einen hohen Umsatz erzielen und eine geringe Handelsspanne haben, unter die Kleinunternehmerregelung fallen und dadurch einen ungerechtfertigten Wettbewerbsvorteil erhalten.

## **4. Wenn im Anwaltspostfach Schriftstücke verschwinden: Wiedereinsetzung möglich?**

**Wird ein Schriftsatz über das besondere elektronische Anwaltspostfach an das Gericht geschickt, können Sonderzeichen oder Umlaute bei der Dateibezeichnung dazu führen, dass er im justizinternen Server hängen bleibt. Da weder der Anwalt noch das Gericht darüber informiert werden, kann in einem solchen Fall Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährt werden.**

### **Hintergrund**

Der Prozessbevollmächtigte versendete den Beschwerdebegründungsschriftsatz über das besondere elektronische Anwaltspostfach und verwendete dazu die von der Bundesrechtsanwaltskammer zur Verfügung gestellte Webanwendung. Bei der Dateibezeichnung benutzte er unzulässige Zeichen, wozu auch 2 Punkte hintereinander gehören. Das wusste jedoch der Rechtsanwalt nicht.

Aufgrund des Dateinamens wurde die Nachricht vom zentralen Server des Elektronischen Gerichts- und Verwaltungspostfachs dem Bundesfinanzhof nicht zugestellt. Stattdessen landete sie in einem Verzeichnis für unzulässige Nachrichten. Die Frist zum Einreichen der Berufungsbegründung verstrich daher aus Sicht des Gerichts ungenutzt.

Weder der Rechtsanwalt noch der Bundesfinanzhof wurden über die Nichtzustellung der Berufungsbegründung informiert. Der Prozessbevollmächtigte erhielt vielmehr die Mitteilung, dass die Nachricht erfolgreich versandt wurde und zugegangen war. Erst als der Bundesfinanzhof den Anwalt auf die Fristversäumnis hingewiesen hatte, versendete er den Begründungsschriftsatz nochmals.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof gewährte dem Kläger Wiedereinsetzung in den vorigen Stand von Amts wegen. Zur Begründung führten die Richter aus, dass die Fristversäumnis unverschuldet war. Denn der Rechtsanwalt konnte im vorliegenden Fall nicht erkennen, dass die Nachricht nicht zugestellt worden war.

Zwar wurde in den Erläuterungen zum besonderen elektronischen Anwaltspostfach und den örtlichen Anwaltskammern darauf hingewiesen, dass Sonderzeichen und Umlaute bei der Bezeichnung der Datei vermieden werden sollten, da dies Probleme bei der Verarbeitung der Dateien machen könnte. Welche Folgen eine solche Verwendung haben kann, wurde jedoch nicht erläutert.

## **5. Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachlohn: Wann Beiträge zur betrieblichen Krankenversicherung steuerbegünstigter Sachlohn sind**

**Je nachdem, ob der Arbeitgeber im Rahmen von Zukunftssicherungsleistungen Versicherungsschutz bietet oder nur einen Zuschuss gewährt, handelt es sich um steuerfreie Leistungen oder steuerpflichtigen Arbeitslohn. Der Bundesfinanzhof hat 2 Fälle zur Abgrenzung von Bar- und Sachlohn entschieden.**

### **Hintergrund**

Im ersten Fall schloss der Arbeitgeber als Versicherungsnehmer für die Mitarbeiter des Unternehmens bei 2 Versicherungen (Gruppen-)Zusatzkrankenversicherungen für Vorsorgeuntersuchungen, stationäre Zusatzleistungen sowie Zahnersatz ab. Die für den Versicherungsschutz vom Arbeitgeber gezahlten monatlichen Beträge blieben unter der 44-EUR-Freigrenze.

Im zweiten Fall informierte der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer in einem Mitarbeiteraushang darüber, dass er ihnen zukünftig eine klassische betriebliche (Zusatz-)Krankenversicherung über eine private Krankenversicherungsgesellschaft anbieten konnte. Daraufhin schlossen Mitarbeiter unmittelbar mit der Versicherungsgesellschaft private Zusatzkrankenversicherungsverträge ab. Die Versicherungsbeiträge wurden von den Mitarbeitern direkt an die Versicherung überwiesen. Hierfür erhielten sie monatliche Zuschüsse vom Arbeitgeber auf ihr Gehaltskonto ausgezahlt. Diese betragen weniger als 44 EUR monatlich.

Umstritten war, ob auf Beiträge des Arbeitgebers für Zukunftssicherungsleistungen die 44-EUR-Freigrenze für Sachbezüge anzuwenden ist. Die Finanzverwaltung behandelte solche Beiträge bisher als nicht begünstigten Barlohn.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof bestätigte im ersten Fall das Vorliegen von Sachlohn und damit im Ergebnis die Steuer- und Beitragsfreiheit der Beiträge. Zu diesem Ergebnis kamen die Richter, weil der Arbeitgeber hier eine konkrete Leistung zusagte.

Im zweiten Fall hatte das Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern noch auf steuerfreie Sachbezüge entschieden. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs handelte es sich hierbei hingegen um Barlohn. Ein Sachbezug liegt nur vor, wenn auch ein arbeitsrechtliches Versprechen erfüllt wird, das auf Gewährung von Sachlohn gerichtet ist. Im vorliegenden Fall hatte der Arbeitgeber den Mitarbeitern jedoch letztlich nur den Kontakt zu dem Versicherungsunternehmen vermittelt und bei Vertragsschluss einen Geldzuschuss versprochen. Damit hatte der Arbeitgeber nach Auffassung des Gerichts - abweichend zum ersten Fall - den Mitarbeitern keinen Versicherungsschutz zugesagt.

## 6. **Privatnutzung mehrerer Dienstwagen: 1 %-Regelung wird mehrfach angewendet**

**Überlässt der Arbeitgeber Mitarbeitern mehr als ein Kfz auch zur privaten Nutzung, ist die 1 %-Regelung auch mehrfach anzusetzen. Der Bundesfinanzhof bestätigt damit seine bisherige Rechtsprechung.**

### **Hintergrund**

Der Bundesfinanzhof entschied bereits im Jahr 2013, dass in Fällen, in denen Arbeitnehmer arbeitsvertraglich mehr als ein Fahrzeug unentgeltlich oder verbilligt privat nutzen dürfen, der in der Überlassung der Fahrzeuge zur privaten Nutzung liegende geldwerte Vorteil für jedes Fahrzeug nach der 1 %-Regelung zu berechnen ist.

In dem damaligen Urteilsfall wurde bei einer GmbH festgestellt, dass sie ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer 2 Kfz zur uneingeschränkten Nutzung überlassen hatte. Dabei handelte es sich um eine Limousine und einen Geländewagen (SUV). Der Prüfer erfasste wegen der unterschiedlichen Nutzungseigenschaften die Nutzung beider Fahrzeuge als Sachbezug nach der 1 %-Regelung.

### **Entscheidung**

In einem aktuellen Streitfall wies der Bundesfinanzhof die Nichtzulassungsbeschwerde des Klägers als unbegründet zurück. Denn die Rechtsfrage war durch die Rechtsprechung bereits geklärt.

Der Wortlaut der gesetzlichen Vorschriften zur 1 %-Regelung bot keinen Anhalt für die Annahme, dass in Fällen, in denen der Arbeitnehmer arbeitsvertraglich mehr als ein Fahrzeug unentgeltlich oder verbilligt privat nutzen darf, die 1 %-Regelung nur für ein Fahrzeug gelten soll. Es bestand auch kein Grund, die Vorschrift einschränkend auszulegen: Denn werden dem Arbeitnehmer arbeitsvertraglich 2 Fahrzeuge zur privaten Nutzung überlassen, wird ihm auch ein doppelter Nutzungsvorteil zugewandt.

Deshalb findet für jedes dem Arbeitnehmer arbeitsvertraglich auch zur Privatnutzung überlassene Fahrzeug die 1 %-Regelung Anwendung, es sei denn, dass der Nutzungsvorteil nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt wird.

## 7. **Formeller Bilanzzusammenhang: Keine nachträgliche Berücksichtigung von Betriebsausgaben**

**Sonderbetriebsausgaben, die im Jahr der Entstehung des Aufwands nicht berücksichtigt wurden, können nicht in einem Folgejahr erfolgswirksam nachgeholt werden. Dem stehen die Grundsätze des formellen Bilanzzusammenhangs entgegen.**

### **Hintergrund**

An der X-KG waren die Eheleute E und F zu je 50 % beteiligt. In 2008 entstanden F zur Wahrnehmung ihrer Gesellschaftsrechte Rechtsanwaltskosten, die sie aus privaten Mitteln beglich. Diese Aufwendungen wurden für 2008 nicht als Sonderbetriebsausgaben erklärt und dementsprechend vom Finanzamt bei der Gewinnfeststellung 2008 nicht berücksichtigt. Diese war inzwischen bestandskräftig.

Die Anwaltskosten aus 2008 machte F erst im Rahmen der Gewinnfeststellung für 2009 geltend. Das Finanzamt und auch das Finanzgericht lehnten die Berücksichtigung mit der Begründung ab, dass es sich um eine fehlerhafte Zusammensetzung des Eigenkapitals handelte. Diese kann im Wege des formellen Bilanzzusammenhangs nicht berichtigt werden.

### **Entscheidung**

Die Revision vor dem Bundesfinanzhof hatte ebenfalls keinen Erfolg. Die Richter entschieden, dass die Kosten der gesellschaftsrechtlichen Beratung Sonderbetriebsausgaben der F darstellten. Da die Anwaltsleistungen bereits im Jahr 2008 erbracht wurden, ist eine entsprechende Verbindlichkeit bereits 2008 im Sonderbetriebsvermögen der F entstanden und führte zu Aufwand in 2008. Eine unmittelbare Berücksichtigung im Jahr 2009 war daher ausgeschlossen.

Bilanzierungsfehler sind grundsätzlich in der Bilanz des Wirtschaftsjahres zu berichtigen, in dem es zu der fehlerhaften Bilanzierung gekommen ist. Liegt für das Jahr, in dem es zu der fehlerhaften Bilanzierung gekommen ist, bereits ein Steuerbescheid vor, der aus verfahrensrechtlichen Gründen nicht mehr geändert werden kann, sind nach dem Grundsatz des formellen Bilanzenzusammenhangs fehlerhafte Bilanzansätze grundsätzlich in der ersten Schlussbilanz richtigzustellen, in der dies unter Beachtung der für den Eintritt der Bestandskraft und der Verjährung maßgeblichen Vorschriften möglich ist.

Die Berücksichtigung der Anwaltskosten kam für das Jahr 2009 nicht in Betracht. Denn die bilanzielle Behandlung durch die KG in 2008 war zwar fehlerhaft. Dies hat sich jedoch zum Ende des Wirtschaftsjahres 2008 nicht in einem fehlerhaften Bilanzposten niedergeschlagen. Die KG hätte für die Anwaltskosten in 2008 zunächst eine Verbindlichkeit gegenüber der Anwaltskanzlei im Sonderbetriebsvermögen der F passivieren und den Aufwand als Sonderbetriebsausgabe erfassen müssen. Die Verbindlichkeit war sodann durch Zahlung in Gestalt einer Einlage noch vor dem Bilanzstichtag 31.12.2008 erloschen. Denn F hat die Anwaltsforderung noch in 2008 mit privaten Mitteln beglichen. Zum Bilanzstichtag 31.12.2008 – also in der Schlussbilanz des Vorjahres – war demnach aus diesem Vorgang kein Wirtschaftsgut mehr zu bilanzieren.

Die Grundsätze des formellen Bilanzenzusammenhangs können keine Grundlage dafür sein, einen im Vorjahr zu Unrecht unterbliebenen Ausweis einer Einlage nachzuholen. Denn in diesem Fall käme es zur Nachholung des richtigen Unterschiedsbetrags als Saldoposten der Gewinnermittlung und Teil des auszuweisenden Eigenkapitals. Eine so weitgehende Außerachtlassung der richtigen zeitlichen Zuordnung des ermittelten Gewinns ist nicht mit dem Grundsatz des formellen Bilanzenzusammenhangs zu begründen.

## **8. Niedrigpreissegment Teil 1: Anforderungen an die Rechnung**

**Die bloße Angabe einer Gattung in der Rechnung stellt keine handelsübliche Bezeichnung dar. Sie genügt deshalb nicht den Anforderungen an eine zutreffende Leistungsbeschreibung.**

### **Hintergrund**

Das Finanzamt versagte dem Kläger den Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnungen verschiedener Lieferanten für Textillieferungen. Die strittigen Rechnungen enthielten zur Bezeichnung des jeweiligen Liefergegenstandes allgemeine Angaben wie Blusen, Rock, Damenrock, Twinset, Hose und ähnliches. Nach einer Prüfung gelangte das Finanzamt zu der Überzeugung, dass die Rechnungen zum Teil weitere formelle Mängel enthielten, z. B. die fehlende Angabe eines Lieferdatums oder Abweichungen in der Firmenanschrift bzw. die teilweise fehlende Übereinstimmung von Rechnungsausstellern und tatsächlichen Lieferanten.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht wies die Klage als unbegründet ab und entschied, dass die Rechnungen keine ausreichende Leistungsbeschreibung aufwiesen. Gemäß den unionsrechtskonformen Anforderungen an Rechnungen muss die eindeutige Identifizierung der Leistung möglich sein. Danach genügt die Angabe einer bloßen Gattung nicht, auch wenn es sich um Waren im Niedrigpreissegment handelt. Die Angabe einer abstrakten Warenbezeichnung ist handelsunüblich und begründet zudem die Gefahr der Doppelabrechnung.

Aus der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ergab sich aus Sicht des Finanzgerichts nichts anderes. Der Bundesfinanzhof stellte klar, dass es für den Vorsteuerabzug aus einer Rechnung zur Identifizierung einer Leistung nicht ausreicht, wenn hochpreisige Uhren und Armbänder mit bloßen Gattungsbezeichnungen "Uhren" und "Armbänder" abgerechnet werden. Daraus folgt jedoch nicht, dass im Handel mit Waren im Niedrigpreissegment grundsätzlich geringere Anforderungen an die Leistungsbeschreibung zu stellen sind und bloße Gattungsbezeichnungen ausreichen. Außerdem fehlten im vorliegenden Fall sonstige Belege, sodass nicht festgestellt werden konnte, welche Waren konkret geliefert wurden.

## 9. Niedrigpreissegment Teil 2: Anforderungen an die Rechnung

**Die bloße Angabe einer Gattung auf der Rechnung reicht auch beim Handeln mit Freizeitkleidung im Niedrigpreissegment nicht aus. Vielmehr sind Angaben erforderlich, die eine Identifizierung der Waren ermöglichen.**

### Hintergrund

Das Finanzamt versagte dem Kläger den Vorsteuerabzug aus der Lieferung von Textilien. Die Rechnungen enthielten zur Bezeichnung des jeweiligen Liefergegenstands allgemeine Angaben wie z. B. T-Shirt, Bluse, Tops, Kleid, Hosen. Teilweise wurden auch mehrfach dieselben Gegenstände bezeichnet und nur durch die Angabe einer unterschiedlichen Anzahl und eines unterschiedlichen Preises pro Stück ergänzt.

Das Finanzamt war der Ansicht, dass den Rechnungen kein tatsächlicher Leistungsaustausch zugrunde lag. Der Vorsteuerabzug scheiterte aber bereits an der nach dem Umsatzsteuergesetz erforderlichen ordnungsgemäßen Leistungsbeschreibung. Die in den Rechnungen enthaltenen pauschalen Bezeichnungen reichten hierfür nicht aus.

### Entscheidung

Das Finanzgericht entschied, dass das Finanzamt den Vorsteuerabzug zu Recht versagte. Denn die Rechnungen genügten mangels hinreichender Leistungsbeschreibung nicht den Anforderungen des Umsatzsteuergesetzes. Für den Bereich des Handels mit Kleidungsstücken, speziell mit Freizeitbekleidung im Niedrigpreissegment, entschied die bisherige finanzgerichtliche Rechtsprechung bereits, dass die bloße Angabe einer Gattung (z. B. Hose, Bluse) insoweit nicht genügt.

Notwendig ist vielmehr eine Beschaffenheitsbeschreibung, die die zu einer Identifizierung notwendigen und erforderlichen Merkmale enthält. Eine solche weitergehende Beschreibung der Ware kann z. B. über die Herstellerangaben bzw. die Angabe einer etwaigen Eigenmarke oder über Modelltyp, Farbe und Größe sowie durch Bezugnahme auf eine Artikel- oder Chargennummer erfolgen. In Betracht kommt auch die Benennung von Größe, Farbe, Material, ggf. Sommer- oder Winterware, Schnittform, z. B. langer oder kurzer Arm, lange oder kurze Hose, Jogginghose etc. Solche Beschreibungen lagen jedoch im entschiedenen Fall nicht vor.

## 10. Rechnungskorrektur: Ist ein Hinweis auf das Korrekturdatum erforderlich?

**Berichtigt ein Unternehmer eine Rechnung im Folgejahr durch eine Neuausstellung, kann er das ursprüngliche Ausstellungsdatum beibehalten. Dies steht dem Vorsteuerabzug im Korrekturjahr nicht entgegen.**

### Hintergrund

Die Klägerin machte 2010 aus sog. Schlussrechnungen den Vorsteuerabzug geltend. Diese hatte sie im Laufe mehrerer Jahre insgesamt 4-mal korrigiert, geändert bzw. neu ausgestellt. Insbesondere wurden Rechnungen aus dem Jahr 2007 nach einer Beanstandung durch die Finanzverwaltung im Jahr 2010 geändert bzw. neu ausgestellt. Sie enthielten allerdings lediglich das ursprüngliche Rechnungsdatum "1.5.2007". Das Finanzamt verweigerte aus diesen Rechnungen den Vorsteuerabzug.



### **Entscheidung**

Das Finanzgericht entschied, dass die Klägerin den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen im Jahr 2010 geltend machen konnte. Das für eine ordnungsgemäße Rechnung erforderliche Ausstellungsdatum ist grundsätzlich das Rechnungsdatum, also der Tag, an dem der leistende Unternehmer das Rechnungsdokument herstellt. Insoweit dürfte es nicht den Anforderungen genügen, wenn ein willkürliches Datum, welches mit dem Zeitpunkt der Rechnungserstellung in keinem Zusammenhang steht, oder ein fehlerhaftes Datum als Ausstellungsdatum angegeben wird.

Im vorliegenden Fall war das Ausstellungsdatum der Schlussrechnungen aber kein fehlerhaftes Datum, auch wenn diese Rechnungen tatsächlich im Jahr 2010 ausgestellt wurden. Es handelte sich bei dem angegebenen Datum "1.5.2007" nur um das ursprüngliche Datum der unvollständigen Erstrechnungen. Für einen Fall, in dem die gesamte Rechnung noch einmal neu erstellt wird, schien es im Hinblick auf die Folgen eines unrichtigen Steuerausweises nachvollziehbar, weiterhin das ursprüngliche Ausstellungsdatum zu verwenden, zumal die Rechnungen keinen Vermerk enthielten, dass es sich um berichtigte Rechnungen handelte.

Soweit nach der neueren Rechtsprechung eine ordnungsgemäße Rechnung rückwirkend auf den Zeitpunkt der erstmaligen Ausstellung der Rechnung berichtigt werden kann, führte dies hier nicht dazu, dass die Klägerin ihr Vorsteuerabzugsrecht aus den Rechnungen, welche die Rechnungen vom 1.5.2007 berichtigen bzw. die fehlenden Angaben (Steuernummer und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers) ergänzen, deshalb nicht mehr beanspruchen konnte, weil für den Besteuerungszeitraum 2007 bereits Festsetzungsverjährung eingetreten war.

## **11. Zur Auslegung einer Abfindungsklausel in einer Pensionszusage: Urteil Nr. 1**

**Eine Pensionsrückstellung ist anzuerkennen, wenn sich die zugrundeliegende Abfindungsklausel dahingehend auslegen lässt, dass die für die Berechnung der Abfindungshöhe anzuwendende Sterbetafel eindeutig bestimmt ist. Das gilt auch dann, wenn die Sterbetafel nicht ausdrücklich benannt ist.**

### **Hintergrund**

Die X-GmbH sagte ihren beiden Gesellschafter-Geschäftsführern im Jahr 1998 eine betriebliche Altersversorgung zu. In einer Abfindungsklausel heißt es u. a.: "Das Unternehmen behält sich vor, bei Eintritt des Versorgungsfalles wegen Erreichens der Altersgrenze bzw. Inanspruchnahme des vorgezogenen Altersruhegeldes anstelle der Rente eine einmalige Kapitalabfindung in Höhe des Barwerts der Rentenverpflichtung zu gewähren. Hierdurch erlöschen sämtliche Ansprüche aus der Pensionszusage einschließlich einer etwaigen Hinterbliebenenrente. ... Bei der Ermittlung des Kapitalbetrages sind ein Rechnungszinsfuß von 6 vom Hundert und die anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik anzuwenden ...".

Der Posten "Pensionsrückstellung" wurde später erhöht. Die Bewertung erfolgte jeweils mit einem Rechnungszins von 6 % auf der Grundlage der sog. Heubeck-Richttafeln.

Das Finanzamt löste die entsprechenden Pensionsrückstellungen auf. Seiner Ansicht nach enthielt die Abfindungsklausel keine Angaben dazu, welche Sterbetafel für die Berechnung des Barwerts der Rentenverpflichtung verwendet wird. Das Schriftformerfordernis ist jedoch nur dann erfüllt, wenn das Berechnungsverfahren zur Ermittlung der Abfindungshöhe einschließlich der zu verwendenden Sterbetafel eindeutig und präzise fixiert ist. Das Finanzgericht hielt dagegen die konkrete Festlegung der anzuwendenden Sterbetafel nicht für erforderlich und gab der Klage statt.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof wies die Revision des Finanzamts zurück und schloss sich dem Urteil des Finanzgerichts an. Seiner Ansicht nach ließ der im Gesetz verwendete Begriff "eindeutige Angabe(n)" offen, ob sich alle Berechnungsparameter für die Höhe der Abfindung wörtlich aus der schriftlichen Pensionszusage ergeben müssen oder ob es ausreicht, dass nach einer Auslegung des Wortlauts der Zusage keine Zweifel an diesen Maßgaben verbleiben. Erforderlich war jedoch, dass sich der Inhalt der Zusage zweifelsfrei feststellen ließ.

Das Finanzgericht legte die Abfindungsklausel dahin aus, dass für die Berechnung der Abfindung auf die Anwendung der Heubeck-Tafeln zurückzugreifen ist. Damit war die anzuwendende Sterbetafel nach Meinung des Bundesfinanzhofs hinreichend bestimmt. Die Anwendung der Heubeck-Richttafeln entspricht in langjähriger Verwaltungspraxis den "anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik". Berechnungen auf der Grundlage der Heubeck-Richttafeln können daher aufgrund der langjährig anerkennenden Verwaltungspraxis als entsprechend einer "Verkehrssitte" erfolgt anzusehen sein. Die Anwendung der im Abfindungszeitpunkt bzw. zum letzten Stichtag der Pensionsrückstellung vor diesem Zeitpunkt aktuell geltenden Richttafel war als für die Anerkennung unschädliche "Unsicherheit" zu qualifizieren.

## **12. Zur Auslegung einer Abfindungsklausel in einer Pensionszusage: Urteil Nr. 2**

**Eine Pensionsrückstellung kann nicht anerkannt werden, wenn sich die zugrundeliegende Abfindungsklausel nicht dahingehend auslegen lässt, dass die für die Berechnung der Abfindungshöhe anzuwendende Sterbetafel und der maßgebende Abzinsungssatz ausreichend sicher bestimmt sind.**

### **Hintergrund**

Dem alleinigen Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH war eine betriebliche Altersversorgung zugesagt. Die Abfindungsklausel wurde im Jahr 1999 u. a. wie folgt geändert: "Die Kapitalabfindung ist unter Zugrundelegung der im Zeitpunkt der Abfindung gültigen Rechnungsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen zu berechnen. Gilt für diesen Pensionsvertrag im Zeitpunkt einer Abfindung das Betriebsrentengesetz, so sind die im § 3 Betriebsrentengesetz genannten Abfindungsverbote zu beachten."

Das Finanzamt erkannte die Abfindungsklausel nicht an und löste die von der GmbH zum 31.12.2007 bilanzierte Pensionsrückstellung auf. Es war der Ansicht, dass das Schriftform- und Eindeutigkeitsgebot nicht erfüllt war, da weder der Abzinsungssatz noch die konkret anzuwendende Sterbetafel benannt waren.

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte Erfolg.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof entschied dagegen, dass der Verweis auf die "Rechnungsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen" nicht hinreichend konkret war. Pensionszusagen sind anhand der allgemeinen Auslegungsregeln auszulegen, soweit ihr Inhalt nicht bereits klar und eindeutig feststeht. Erforderlich ist damit, dass sich der Inhalt der Zusage zweifelsfrei feststellen lässt, wobei allenfalls – wie nach allgemeinen Grundsätzen – bei der Auslegung die Wortlautgrenze von ausdrücklich angeführten Regelungsinhalten zu beachten ist.

Hiervon ausgehend lässt sich – entgegen der Auffassung des Finanzgerichts – aus der Versorgungszusage ein Verweis auf die Berechnungs-Maßgaben des Betriebsrentengesetzes (BetrAVG) nicht entnehmen. Als "Rechnungsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen" lassen sich auch andere Berechnungs-Maßgaben heranziehen, z. B. für den Diskontierungszinssatz sowohl die handelsrechtlichen als auch die steuerrechtlichen oder die aufsichtsrechtlichen Rechnungsgrundlagen. Damit besteht eine "Unklarheit der Abfindungsoption".

### 13. **Übernahme der Umzugskosten von Beschäftigten: Darf der Arbeitgeber Vorsteuer geltend machen?**

**Übernimmt der Arbeitgeber für seine Mitarbeiter die Kosten der Wohnungssuche, ist er zum Vorsteuerabzug aus den vom ihm bezogenen Maklerleistungen berechtigt. Es liegt weder ein tauschähnlicher Umsatz noch eine Entnahme vor.**

#### **Hintergrund**

Die A ist eine der A-Konzerngruppe angehörige Gesellschaft. Im Ausland tätige Mitarbeiter wurden aufgrund einer konzerninternen Funktionsverlagerung an den Standort der A in das Inland versetzt – unter der Zusage, sie bei der Suche nach einer Wohnung oder einem Haus zu unterstützen. A zahlte im Jahr 2013 dementsprechend Maklerkosten aus ihr erteilten Rechnungen.

Das Finanzamt war der Ansicht, dass die Kostenübernahme arbeitsvertraglich vereinbart war und es sich deshalb um einen tauschähnlichen Umsatz handelte. Daher wurden die Umsätze zum Regelsteuersatz entsprechend erhöht.

Das Finanzgericht gab der Klage statt und verneinte einen tauschähnlichen Umsatz. Auch eine steuerbare unentgeltliche Leistung (Entnahme) lag nicht vor.

#### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof folgte den Argumenten des Finanzgerichts. Zur Begründung führten die Richter aus: Die Kostenübernahme durch A sollte die Mitarbeiter dazu veranlassen, Aufgaben bei der A zu übernehmen, trotz erheblicher persönlicher Veränderungen durch den Umzug. Durch die einmalige Vorteilsgewährung wurden erst die Voraussetzungen dafür geschaffen, dass Arbeitsleistungen erbracht werden konnten. Diese Vorteilsgewährung konnte daher nicht als eine Gegenleistung für die spätere Arbeitsleistung angesehen werden. Auch hatte die Höhe der übernommenen Umzugskosten keinen Einfluss auf die Höhe des Gehalts. Ein lediglich sachlicher Zusammenhang reichte für die Annahme eines tauschähnlichen Umsatzes im vorliegenden Fall nicht aus.

Leistungen an Arbeitnehmer, die aus der Sicht des Arbeitnehmers dessen privaten Zwecken dienen, sind nicht als Entnahme zu berücksichtigen, wenn der persönliche Vorteil, den die Arbeitnehmer daraus ziehen, gegenüber den Bedürfnissen des Unternehmens als nur untergeordnet erscheint. Eine Entnahmebesteuerung kam deshalb hier nicht in Betracht. Der private Bedarf der Arbeitnehmer trat hinter dem unternehmerischen Interesse der A zurück, erfahrene Mitarbeiter des Konzerns unabhängig von deren bisherigem Arbeits- und Wohnort für den Aufbau als neuem Konzerndienstleister zu A zu holen.

Der Unternehmer ist zum Vorsteuerabzug berechtigt, soweit er Leistungen für seine wirtschaftlichen Tätigkeiten zur Erbringung entgeltlicher Leistungen zu verwenden beabsichtigt. Dabei muss der direkte und unmittelbare Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsumsatz vorliegen, der z. B. zur wirtschaftlichen Gesamttätigkeit bestehen kann. Beabsichtigt der Unternehmer bereits beim Leistungsbezug, die bezogene Leistung nicht für seine wirtschaftliche Tätigkeit, sondern ausschließlich und unmittelbar für eine unentgeltliche Entnahme zu verwenden, ist er nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Somit war A aufgrund ihres vorrangigen Unternehmensinteresses, hinter dem das Arbeitnehmerinteresse an der Begründung eines neuen Familienwohnorts zurücktritt und das eine Entnahmebesteuerung nicht zu begründen vermochte, zum Vorsteuerabzug berechtigt.

## 14. Devisentermingeschäfte zur Kurssicherung: Steuerliche Behandlung

### **Der Ertrag aus einem Währungskurssicherungsgeschäft ist Bestandteil des Veräußerungspreises.**

#### **Hintergrund**

Die X-AG kaufte mit Vertrag vom 10.6.2002 auf US-Dollar-Basis Anteile an der Y-Inc. Das Eigentum an den börsengehandelten Anteilen ging am 22.8.2002 auf die X-AG über. Zwischen dem 18.6.2002 und dem 5.8.2002 schloss die X-AG mehrere Devisentermingeschäfte zur Kurssicherung ab. Bilanziell behandelte sie das Grundgeschäft (Aktienbestand) und das jeweilige Sicherungsgeschäft als Bewertungseinheit.

In den Jahren 2004 und 2005 veräußerte die X-AG die Anteile in mehreren Tranchen. Aus den Veräußerungen in 2004 ergab sich ein Buchgewinn von 13 Mio. EUR und aus den Veräußerungen in 2005 ein Buchverlust von 12 Mio. EUR. Die Kurssicherungsgeschäfte ermöglichten es der X-AG, den in US-Dollar vereinnahmten Kaufpreis zu den in den Devisentermingeschäften vorab festgelegten Umtauschkursen in Euro zu tauschen. Hierbei realisierte die X-AG Kursgewinne von 10 Mio. EUR (2004) und 13 Mio. EUR (2005).

In ihren handelsrechtlichen Abschlüssen wies die X-AG den Gewinn aus der Veräußerung der Anteile unter Einbeziehung der Kursgewinne aus den Devisentermingeschäften aus. In ihren Steuererklärungen behandelte sie diesen Gesamtgewinn als steuerfrei.

Das Finanzamt beanstandete die Einbeziehung der Erträge aus den Sicherungsgeschäften in die Ermittlung der Veräußerungsgewinne.

#### **Entscheidung**

Die Erträge aus Währungskurssicherungsgeschäften sind bei der Ermittlung des Veräußerungsergebnisses als Teil des Veräußerungspreises zu berücksichtigen, wenn sie durch die Anteilsverkäufe veranlasst sind und diesen konkret zugeordnet werden können.

Verluste aus Devisentermingeschäften, die ausschließlich zum Ausschluss bzw. zur Minderung des Währungskursrisikos einer konkret geplanten, in Fremdwährung abzuwickelnden Anteilsveräußerung abgeschlossen worden sind, mindern als Bestandteil der Veräußerungskosten den Veräußerungsgewinn. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sind als Veräußerungskosten Aufwendungen anzusehen, die in einem Veranlassungszusammenhang mit der Veräußerung stehen. Abzustellen ist auf das auslösende Moment für die Entstehung der Aufwendungen und ihre größere Nähe zur Veräußerung oder zum laufenden Gewinn. Dementsprechend handelt es sich bei Verlusten eines Anteilsverkäufers aus gegenläufigen Devisentermingeschäften, die dieser vor dem Verkauf mit dem ausschließlichen Zweck abgeschlossen hat, um den erwarteten Verkaufserlös gegen Währungskursrisiken abzusichern, um Veräußerungskosten. Das "auslösende Moment" liegt in der geplanten Veräußerung. Die Verluste weisen daher eine größere Nähe zur Veräußerung auf als zum laufenden Gewinn.

Können also Verluste aus Kurssicherungsgeschäften auf die Höhe des steuerfreien Veräußerungsgewinns einwirken, muss Entsprechendes auch für Gewinne aus Sicherungsgeschäften gelten. Dafür spricht u. a., dass § 8b Abs. 2 KStG ersichtlich auf eine "symmetrische" Freistellung von Veräußerungsgewinnen einerseits und Wertminderungen im Zusammenhang mit dem Anteil andererseits ausgerichtet ist. Dieser gesetzgeberischen Intention würde eine unterschiedliche Behandlung von Verlusten und Gewinnen aus Währungskurssicherungsgeschäften zuwiderlaufen.

Der Bundesfinanzhof verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Dieses muss eigene Feststellungen zur Wiederveräußerungsabsicht der X-AG und zum Sicherungszweck der Devisentermingeschäfte treffen. Der erforderliche Veranlassungszusammenhang zwischen Grund- und Sicherungsgeschäft liegt hier nur vor, wenn der Zweck der Devisentermingeschäfte aus Sicht der X-AG ausschließlich auf Minimierung des Währungskursrisikos in Bezug auf die konkret erwarteten Veräußerungserlöse ausgerichtet war.

Ein Erstattungsüberhang ist bei der gezahlten Kirchensteuer dem Gesamtbetrag der Einkünfte hinzuzurechnen. Der Hinzurechnungsbetrag erhöht jedoch nicht den Gesamtbetrag der Einkünfte. Nach dem Zweck der Regelung sollen Kirchensteuer-Erstattungen, die im Erstattungs-jahr nicht mit gleichartigen Zahlungen ausgeglichen werden können, quasi wie negative Sonderausgaben behandelt werden. Kirchensteuer-Erstattungsüberhänge sollen nur noch im Jahr der Erstattung berücksichtigt werden. Der Hinzurechnungsbetrag ist deshalb an der Stelle zu berücksichtigen, an der die vorrangige Verrechnung eingreift und an der die Sonderausgaben zu berücksichtigen wären.

Die Hinzurechnung ist nach Ansicht der Richter auch vorzunehmen, wenn sich die erstattete Zahlung im Zahlungsjahr nicht steuermindernd ausgewirkt hat. Müsste in jedem Einzelfall ermittelt werden, ob und ggf. in welcher Höhe sich die erstattete Zahlung steuerlich ausgewirkt hat, würde der mit der Regelung verfolgte Vereinfachungszweck verfehlt werden.

## **15. Lohnsteuerpauschalierung: Wann ist eine Leistung “zusätzlich” erbracht?**

**Eine vertraglich vereinbarte Gehaltsumwandlung schließt die Lohnsteuerpauschalierung nicht aus. An seiner bisherigen Rechtsprechung hält der Bundesfinanzhof damit nicht mehr fest.**

### **Hintergrund**

Arbeitgeber A traf im Jahr 2011 mit einigen Arbeitnehmern neue Lohnvereinbarungen. Infolgedessen wurde der bisherige Bruttolohn herabgesetzt und ein Zuschuss für die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb sowie für die Internetnutzung vereinbart. Das Finanzamt ging davon aus, dass die Pauschalversteuerung der Zusatzleistungen eine steuerschädliche Gehaltsumwandlung darstellte. Dieser Meinung folgte das Finanzgericht und wies die gegen den Lohnsteuer-Nachforderungsbescheid erhobene Klage des A ab.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und gab der Klage des A statt. Zur Begründung führten die Richter aus: Die Pauschalierung der Zuschüsse (Fahrtkosten: 15 %; Internetnutzung 25 %) setzt voraus, dass die Zuschüsse “zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn” gezahlt werden. Nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs war das der Fall, wenn sie zu den Lohnzahlungen hinzukamen, die arbeitsrechtlich geschuldet waren. Der “ohnehin geschuldete Arbeitslohn” war also der Arbeitslohn, auf den ein verbindlicher Rechtsanspruch bestand. Der zusätzlich hierzu geleistete Lohn war somit derjenige, auf den der Arbeitnehmer arbeitsrechtlich keinen Anspruch hatte und freiwillig vom Arbeitgeber erbracht wurde.

An diesen bisherigen Rechtsprechungsgrundsätzen hält der Bundesfinanzhof nicht mehr fest. Der zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn ist nun der Arbeitslohn, den der Arbeitgeber verwendungs- bzw. zweckgebunden leistet und den der Arbeitnehmer verwendungsfrei und ohne eine bestimmte Zweckbindung ohnehin erhält. Der hinzutretende verwendungsgebundene zusätzliche Lohn ist demgegenüber durch die Pauschalierungsmöglichkeit bzw. die Steuerfreiheit begünstigt, wenn der besondere Verwendungszweck gewahrt wird. Auf die Frage, ob der Arbeitnehmer auf den Lohnbestandteil arbeitsrechtlich einen Anspruch hat, kommt es nicht mehr an. Insbesondere zwingt der Gesetzeswortlaut nicht zu der Auslegung, der zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn dürfe nicht geschuldet sein.

Das Zusätzlichkeitserfordernis ist auf den Zeitpunkt der Lohnzahlung zu beziehen. Das folgt aus dem Zuflussprinzip als allgemeinem Grundsatz. Ein arbeitsvertraglich vereinbarter Lohnformenwechsel ist deshalb nicht begünstigungsschädlich.

Davon ausgehend war die von A geltend gemachte Lohnsteuer-Pauschalierung für die geleisteten Zuschüsse anzuerkennen. A gewährte die Lohnzuschüsse zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn.