

P&O Newsflash

aktuell

Aktuelle Informationen und neueste Entwicklungen

Ausgabe 4, Februar 2021

Lohnsteuer

Lohnzufluss und Bewertung der Teilnahme am Firmenfitness-Programm bei verschiedenen Verbundanlagen (BFH-Urteil vom 07.07.2020 - VI R 14/18)

Neuigkeiten für Arbeitgeber

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seinem am 17.12.2020 veröffentlichten Urteil vom 07.07.2020 entschieden, dass die Sachbezugsfreigrenze nach § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG i. H. v. monatlich 44 EUR Anwendung findet, wenn Arbeitnehmer an einem sogenannten Firmenfitness-Programm teilnehmen und hierfür Aufwendungen vom Arbeitgeber getragen werden. Ein Sachbezug ist hierbei nach Auffassung des BFH als laufender Arbeitslohn zu qualifizieren, wenn der Arbeitgeber sein arbeitsrechtliches Versprechen, den teilnehmenden Arbeitnehmern die Nutzung bestimmter Fitnessseinrichtungen zu ermöglichen, fortlaufend durch Einräumung der tatsächlichen Nutzungsmöglichkeit erfüllt (siehe so BFH-Urteil vom 07.07.2020 - VI R 14/18, Rz. 40). Hiernach ist der geldwerte Vorteil aus der teil- oder unentgeltlichen Nutzungseinräumung als monatlich zufließender Arbeitslohn zu qualifizieren und entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung nicht als einmaliger jährlicher Zufluss. Dabei kommt der Vertragsbeziehung zwischen Arbeitgeber und Fitnessstudioanbieter nur eine – wenn überhaupt - untergeordnete Bedeutung zu. Der BFH begründet sein Urteil vielmehr mit der ausschlaggebenden arbeitsrechtlichen Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer (siehe so BFH-Urteil vom 07.07.2020 - VI R 14/18, Rz. 35; so im Ergebnis auch das Urteil des BSG vom 14.12.2017 - B 10 EG 7/17 R, Rz. 28).

Für die Arbeitgeberpraxis relevant sind auch die Ausführungen des BFH zur Bewertung des geldwerten Vorteils bei Teilnahme an einem Firmenfitness-Programm, das in der Form so fremden Endverbrauchern am Markt überhaupt nicht angeboten wird; die Finanzverwaltung hat sich dem zwischenzeitlich angeschlossen (BMF-Schreiben vom 11.2.2021 - IV C 5 S 2334/19/10024:003).

Sachverhalt des BFH-Urteilsfalls

Der Arbeitgeber räumte seinen Arbeitnehmern im Urteilsfall die teilentgeltliche Nutzung eines umfangreichen Firmenfitness-Programms ein. Dieses ermöglichte den Arbeitnehmern bei allen dem Verbund angeschlossenen Einrichtungen ein unbegrenztes Training. Hierzu erwarb der Arbeitgeber von einem Drittanbieter jeweils einjährige Trainingslizenzen, zum Preis von monatlich jeweils 42,25 EUR netto (zzgl. Umsatzsteuer). Die am Firmenfitness-Programm des Arbeitgebers teilnehmenden Arbeitnehmer hatten hierfür einen Eigenanteil von 16 EUR zu entrichten, der sich später auf 20 EUR erhöhte. Im Rahmen der Lohnbesteuerung ließ der Arbeitgeber die sich aus der Nutzungsmöglichkeit ergebenden Sachbezüge mit der Begründung außer Ansatz, dass ausgehend von einem monatlichen Zufluss die 44 EUR Sachbezugsfreigrenze gem. § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG Anwendung findet und die Vorteile aus der teilentgeltlichen Nutzungseinräumung bei der Ermittlung der Arbeitseinkünfte der Arbeitnehmer nicht zu berücksichtigen wären.

Das zuständige Finanzamt vertrat im Anschluss an eine Lohnsteueraußenprüfung die gegenteilige Auffassung, dass den teilnehmenden Arbeitnehmern der Vorteil aus der Nutzungseinräumung aufgrund der einjährigen Vertragsbindung zwischen Arbeitgeber und Fitnessstudioanbieter, geballt für den Zeitraum eines Jahres zugeflossen sei. Entsprechend wurden seitens des Finanzamts die Aufwendungen für die Jahreslizenzen abzüglich der Eigenanteile der Arbeitnehmer der Lohnbesteuerung unter Verwendung eines Pauschsteuersatz von 30% gem. § 37b Abs. 2 EStG unterworfen.

Entscheidungsgründe des BFH

Nach erfolgreicher Klage der Arbeitgeberin vor dem Finanzgericht Niedersachsen wies nun auch der BFH die Revision des Finanzamtes aus nachfolgenden Gründen zurück:

Monatlicher Zufluss

Im Urteilsfall sah es der BFH als erwiesen an, dass der Arbeitgeber seinem arbeitsrechtlichen Versprechen der Nutzungseinräumung nachgekommen ist, indem er seinen Arbeitnehmern die Nutzung von Fitnessstudios ermöglicht hat. Dieses arbeitsrechtliche Versprechen ist unabhängig von der Vertragsbindung zwischen dem Arbeitgeber und dem Fitnessstudioanbieter monatlich fortlaufend durch Einräumung der tatsächlichen Trainingsmöglichkeit erfüllt worden.

Nach der Rechtsprechung des erkennenden Senats (BFH-Urteil vom 24.08.2017 - VI R 58/15) ist laufend gezahlter Arbeitslohn solcher, der dem Arbeitnehmer regelmäßig fortlaufend zufließt. Insoweit handelt es sich bei der Vorteilsgewährung der Fitnessstudionutzung an die Arbeitnehmer laut Auffassung des BFH um laufenden Arbeitslohn gem. § 38a Abs. 1 Satz 2 EStG, da den Arbeitnehmern während der (monatlichen) Lohnzahlungszeiträume eine Nutzungsmöglichkeit ständig zur Verfügung steht.

Der jeweilige Zuflusszeitpunkt von laufendem Arbeitslohn bestimmt sich mithin nach dem Tag, an dem der Arbeitnehmer durch die Erfüllung seines Anspruchs die wirtschaftliche Verfügungsmacht erlangt (siehe so BFH-Urteil vom 20.11.2008 - VI R 25/05).

Daher gilt Arbeitslohn entsprechend nicht als zugeflossen, wenn der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern Mitgliedsausweise für Fitnessstudios, Trainingsberechtigungen o.ä. aushändigt. Ebenso ist für die Frage des Zuflusses das Vertragsverhältnis – befristet oder unbefristet - zwischen dem Arbeitgeber und dem entsprechenden Fitnessstudioanbieter unbeachtlich. Als allein ausschlaggebend für den Zufluss qualifiziert der erkennende Senat im Urteilsfall die Einräumung der vergünstigten Trainingsberechtigungen, die fortlaufend während der regelmäßigen

Lohnzahlungszeiträume den Arbeitnehmern gewährt wurden. Dergestalt sah der BFH im Urteilsfall einen monatlichen Zufluss der Vorteile an die Arbeitnehmer als gegeben an. Unter Berücksichtigung der Eigenbeteiligung der Arbeitnehmer wurde daher die 44 EUR Sachbezugsfreigrenze gem. § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG nicht überschritten und die lohnsteuerfreie Behandlung dieser Vorteile seitens der Klägerin und Revisionsbeklagten bestätigt.

Bewertung des Sachbezugs nach § 8 Abs.2 Satz 1 EStG

Einen weiteren Aspekt, den der BFH im Rahmen des Streitfalls zu beurteilen hatte, stellt die Bewertung des geldwerten Vorteils aus der teilentgeltlichen Nutzungseinräumung dar.

Grundsätzlich gilt hierbei, dass der geldwerte Vorteil gem. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG mit dem um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort zu bewerten ist. Unter „üblicher Endpreis“ ist mithin der Preis zu verstehen, der im allgemeinen Geschäftsverkehr von Letztverbrauchern für identische bzw. gleichartige Waren oder Dienstleistungen tatsächlich gezahlt wird (vgl. so auch BFH-Urteil vom 06.06.2018, VI R 32/16).

Wird die konkrete Ware oder Dienstleistung, wie im Urteilsfall, jedoch nicht zu vergleichbaren Bedingungen Endverbrauchern am Markt angeboten, kann der Sachbezug laut Auffassung des BFH in Höhe der entsprechenden Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer und sämtlicher Nebenkosten zur Bewertung des Vorteils herangezogen werden (siehe BFH-Urteil vom 07.07.2020 - VI R 14/18, Rz. 44).

Diese Auffassung wird auch von der Finanzverwaltung geteilt, die mit ihrem BMF-Schreiben vom 11.2.2021 (IV C 5 S 2334/19/10024:003) zeitnah auf das Urteil des BFH reagiert hat. Mithin wird durch eine entsprechende Änderung des BMF-Schreibens vom 16.05.2013 (bzgl. dem Verhältnis von § 8 Abs. 2 und Abs. 3 EStG bei der Bewertung von Sachbezügen) eine allgemeine Anwendbarkeit der im Streitfall aufgestellten Bewertungsgrundsätze über diesen Einzelfall hinaus und in allen offenen Fällen verkündet.

Fazit

Der BFH schafft mit seinem Urteil vollumfänglich Rechtssicherheit bezüglich der Thematik des Lohnzuflusses bei der Gewährung von Vorteilen aus der Teilnahme an Firmenfitness-Programmen in identischen Sachverhaltskonstellationen. Die 44 EUR Sachbezugsfreigrenze gem. § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG findet unter Berücksichtigung der von den Arbeitnehmern geleisteten Eigenanteile Anwendung. Es bleibt jedoch abzuwarten, ob die Finanzverwaltung die Auffassung des BFH im Hinblick auf den Lohnzufluss teilt.

Erfreulich ist, dass die Finanzverwaltung die für die Arbeitgeberpraxis ebenfalls bedeutsame Bewertungsfrage der Teilnahme an Firmenfitness-Programm, das so in dieser Form Endverbrauchern am Markt gar nicht angeboten wird, mit dem BMF-Schreiben vom 11.02.2021 aufgreift und den BFH bestätigt.

Zu beachten ist, dass sich die Entscheidungsgründe des BFH auf den geschilderten Sachverhalt begrenzen. Sofern abweichende Vertragskonstellationen, Teilnahmebeträge, Vorteile oder vertragliche Rahmenbedingungen zwischen Arbeitgebern, Arbeitnehmern und Fitnessstudioanbietern vereinbart wurden, wären diese Sachverhalte und Rahmenbedingungen individuell zu überprüfen und entsprechend der vom BFH aufgestellten Entscheidungsgründe zu bewerten. Gerne unterstützen wir Sie bei der Analyse sowie lohnsteuerlichen Bewertung und Optimierung bestehender oder geplanter Firmenfitnessangebote.

Von Sebastian Dirk und Felicitas Schenk

Über uns

Ihre Ansprechpartner

Berlin

Sabine Ziesecke
Tel.: +49 30 2636-5363
sabine.ziesecke@pwc.com

Düsseldorf

Petra Raspels
Tel.: +49 211 981-7680
petra.raspels@pwc.com

München

Mathias Schmitt
Tel.: +49 89 5790-6308
matthias.schmitt@pwc.com

Frankfurt am Main

Aline Kapp
Tel.: +49 69 9585-6469
aline.kapp@pwc.com

Hamburg

Jan-Hinrich Meyer
Tel.: +49 40 6378-2470
jan-hinrich.meyer@pwc.com

Stuttgart

Therese Faralisch-Berdux
Tel.: +49 711 25034-3450
therese.faralisch-berdux@pwc.com

Ihre Fachansprechpartner

Lohnsteuer

Stefan Sperandio
Tel.: +49 69 9585-5160
stefan.sperandio@pwc.com

Felicitas Schenk
Tel.: +49 69 9585-1220
felicitas.schenk@pwc.com

Sebastian Dirk
Tel.: +49 40 6378-2963
sebastian.dirk@pwc.com

Redaktion

Für Ihre Fragen, Hinweise und Anmerkungen zum Newsletter stehen Ihnen unsere Ansprechpartner aus der Redaktion gern zur Verfügung. Wir freuen uns auf Ihr Feedback.

Heike Hollwedel
Tel.: +49 89 5790-6130
heike.hollwedel@pwc.com

Bestellung und Abbestellung

Wenn Sie People & Organisation News bestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile „Bestellung“ an:
subscribe_people_organisation@de.pwc.com

Wenn Sie People & Organisation News abbestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile „Abbestellung“ an:
unsubscribe_people_organisation@de.pwc.com

Die Beiträge dieser Publikation sind zur Information unserer Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer Büros zurück. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

© Februar 2021 PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten.

"PwC" bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.

www.pwc.de