

P&O Newsflash

aktuell

Aktuelle Informationen und neueste Entwicklungen

Ausgabe 11, Dezember 2022

Lohnsteuer

Entgelt für Werbung des Arbeitgebers auf dem Kennzeichenhalter des privaten PKW des Arbeitnehmenden als Arbeitslohn

In seinem Urteil vom 03.12.2019 (Az: 1 K 3320/18 L) befasste sich das FG Münster (FG) mit dem Fall eines Arbeitgebers, der seinen Arbeitnehmenden Entgelte für Werbung auf dem Kennzeichenhalter ihrer privaten PKW als steuerfreie sonstige Einkünfte auszahlte. Der BFH wies mit Beschluss vom 21.06.2022, VI R 20/20 – veröffentlicht am 03.11.2022 – die Revision zurück.

Streitig war, ob ein an Teile der Mitarbeitenden gezahltes Entgelt für die Anbringung eines mit Werbung versehenen Kennzeichenhalters am privaten KFZ der Lohnsteuer unterliegt. Ein Arbeitgeber hatte mit einer Vielzahl seiner Arbeitnehmenden "Werbe-Mietverträge" abgeschlossen. Nach diesen Vereinbarungen brachten die Arbeitnehmenden Werbung für den Arbeitgeber am Kennzeichenhalter oder einen Aufkleber auf dem Kofferraumdeckel des jeweiligen privaten PKW an. Im Gegenzug erhielten die Arbeitnehmer „maximal“ 255 € pro Jahr. Die Verträge enthielten keinerlei Vorgaben, um einen werbewirksamen Einsatz des Fahrzeugs zu fördern bzw. sicherzustellen (keine Bedingungen hinsichtlich Fahrleistung oder Fahrumfang). Der Arbeitgeber ging von sonstigen Einkünften nach § 22 Nr. 3 EStG aus und behielt daher keine Lohnsteuer ein. Nach dieser Vorschrift sind sonstige Einkünfte bis zu einem Betrag von jährlich 256 € steuerfrei. Das Finanzamt ging hingegen von einer Lohnzahlung aus und nahm den Arbeitgeber für die nicht einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer in Haftung.

Der Arbeitgeber haftet nach § 42d Abs. 1 Nr. 1 EStG für die Lohnsteuer, die er nach § 38 Abs. 1, Abs. 3 S. 1 EStG bei jeder Lohnzahlung vom Arbeitslohn für die Rechnung des Arbeitnehmers einzubehalten und nach § 41a Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG abzuführen hat. Nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG sind Arbeitslohneinkünfte Gehälter,

Löhne, Gratifikationen, Tantiemen und sonstige Bezüge und Vorteile, die "für" eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden, unabhängig davon, ob auf sie ein Rechtsanspruch besteht und ob es sich um laufende oder einmalige Bezüge handelt (§ 19 Abs. 1 Satz 2 EStG). Solche Bezüge oder Vorteile gelten als für ein Dienstverhältnis gewährt, wenn sie durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst sind, ohne dass ihnen zwingend eine Gegenleistung für eine konkrete (individuelle) Leistung des Arbeitnehmers zugrunde liegen muss (vgl. bereits Senatsurteile vom 04.07.2018 - VI R 16/17, BFHE 261, 543, BStBl II 2019, 373, Rz 11; vom 13.02.2020 - VI R 20/17, BFHE 268, 227, BStBl II 2021, 311, Rz 13, und vom 16.02.2022 - VI R 53/18, Rz 15).

Ob ein Leistungsaustausch zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmendem den Arbeitslohneinkünften oder aufgrund eines besonderen Rechtsverhältnisses einer anderen Einkunftsart oder dem einkommensteuerfreien Bereich zuzurechnen ist, ist nach dem wirtschaftlichen Gehalt des zu beurteilenden Sachverhalts und nicht nach dessen äußerem Erscheinungsbild zu beurteilen (vgl. bereits Senatsurteil vom 30.06.2011 - VI R 80/10, BFHE 234, 195, BStBl II 2011, 948, Rz. 15). Aus diesem Grund steht der Abschluss eines neben dem Arbeitsvertrag bestehenden Rechtsverhältnisses zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmendem der Behandlung einer Leistung als Arbeitslohn nicht zwingend entgegen (Senatsurteil vom 23.06.2005 VI R 124/99, BFHE 209, 549, BStBl II 2005, 766, unter II.1.b).

Im vorliegenden Fall hat das FG die Auffassung des Finanzamts und das Vorliegen von Arbeitslohneinkünften bestätigt. Als maßgeblich hat das FG erachtet, dass die vereinbarten "Werbepachten" keinen eigenen wirtschaftlichen Gehalt haben. Für die Bemessung der "Werbepauschale" von 255 € pro Jahr sei nicht – wie im Geschäftsverkehr üblich – der erzielbare Werbeeffect entscheidend, sondern allein die Freigrenze nach § 22 Nr. 3 EStG. Somit wurde nicht primär das eigenbetriebliche Interesse in den Vordergrund gestellt, eine möglichst hohe Werbewirkung zu erzielen. Denn es wurde deutlich, dass bei der Vertragsgestaltung und der Preisfindung nicht der Wert des Werbeeffects ausschlaggebendes Kriterium war, wie dies bei Verträgen im Wirtschaftsleben der Regelfall ist. Dem Werbevertrag kommt insofern kein eigener wirtschaftlicher Gehalt zu. Das auslösende Moment für die streitigen Zahlungen an die Arbeitnehmer ist die Stellung als Arbeitnehmer und damit im weitesten Sinne die Arbeitstätigkeit der Arbeitnehmenden.

Weiterhin war es für das FG wesentlich, dass die fraglichen Zahlungen durch das Arbeitsverhältnis auch deshalb veranlasst seien, weil die Verträge ausschließlich mit Arbeitnehmenden geschlossen worden seien und die Laufzeit der geschlossenen Verträge an das Bestehen des Arbeitsverhältnisses geknüpft sei. Somit seien die an die Arbeitnehmer gezahlten Beträge einkommensteuerlich als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu qualifizieren.

Der BFH wies die vom Arbeitgeber eingelegte Revision zurück und führte aus, dass die vom FG vorgenommene Tatsachenwürdigung, die für den BFH grds. bindend ist, nicht zu beanstanden sei. Die Gewährung der streitigen Zahlungen seien im Übrigen auch nicht aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse des Arbeitgebers erfolgt.

Handlungsempfehlung

Bei Zahlungen an Arbeitnehmende anlässlich separat getroffener Vereinbarungen außerhalb des Arbeitsvertrages, für die kein Lohnsteuerabzug erfolgt, ist u. a.

darauf zu achten, dass der Vereinbarung ein eigener wirtschaftlicher Gehalt zukommt. Für, wie im vorliegenden Fall, abgeschlossene Werbe-Mietverträge sollte bspw. der beabsichtigte Werbeeffect durch geeignete Maßnahmen sichergestellt und bei der Bemessung des Entgelts berücksichtigt werden, also nicht pauschal an einer steuerlichen Freigrenze zu orientieren. Hilfreich erscheint auch Werbetreibende außerhalb der Festanstellung zu gewinnen und bei Arbeitnehmenden die Laufzeit der Werbe-Mietverträge nicht an die Dauer des Arbeitsverhältnisses zu koppeln.

Sollten Sie in Ihrer Arbeitgeberpraxis ähnliche Fragestellungen haben, sprechen Sie uns gerne jederzeit an. Die Ansprechpartner des PwC-Lohnsteuerteams freuen sich auf ein Gespräch mit Ihnen.

Über uns

Ihre Ansprechpartner

Berlin

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

Hamburg

Sven Rindelaub
Tel.: +49 40 6378-1439
sven.rindelaub@pwc.com

Frankfurt a.M., Stuttgart

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

Düsseldorf

Hannes Zug
Tel.: +49 40 6378-2402
hannes.zug@pwc.com

München

Prof. Dr. Nikolaus Kastenbauer
Tel.: +49 89 5790-5160
nikolaus.kastenbauer@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.

Britta Ludwig

Tel.: +49 211 9817432
britta.ludwig@pwc.com