

**Bar- oder Sachlohn,
oder
wie die Einladung Ihres Chefs zum ersten Punktspiel zwischen
dem FC Augsburg und dem FC Bayern München
steuerlich zu behandeln ist.**

- Rechtsanwalt Dirk Scherzer -

Wer in der Vergangenheit als Arbeitgeber seinen Mitarbeitern Sachbezüge in Form von Warengutscheinen zukommen lassen wollte, musste bislang den sehr strengen formalen Anforderungen der Finanzverwaltung an die Ausgestaltung von Warengutscheinen genügen, damit die Gutscheine von der Finanzverwaltung als Sachbezug anerkannt worden sind.

Hintergrund für die Gewährung von Sachbezügen durch den Arbeitgeber ist, dass Sachbezüge steuerlich außer Ansatz bleiben, wenn deren Wert nach Anrechnung der vom Steuerpflichtigen gezahlten Entgelte insgesamt 44,00 EUR im Kalendermonat nicht übersteigt.

Der Bundesfinanzhof hatte in 3 Gerichtsverfahren über das Vorliegen der Voraussetzungen von Sachbezügen zu befinden gehabt und hat in den am 11.11.2010 getroffenen Entscheidungen seine bisherige Rechtsprechung ausdrücklich aufgegeben und die gängige Finanzverwaltungspraxis über den Haufen geworfen.

Die vom Bundesfinanzhof entschiedenen Streitfälle betrafen die in der Praxis am häufigsten wiederkehrenden Sachverhalte:

1. *Die Arbeitnehmer durften mit vom Arbeitgeber ausgestellten Tankgutscheinen bei einer Tankstelle ihrer Wahl 30 Liter Treibstoff tanken und sich die Kosten dafür von ihrem Arbeitgeber erstatten lassen. (Erstattung verauslagter Kosten)*
2. *Die Arbeitnehmer hatten das Recht auf Kosten ihres Arbeitgebers gegen Vorlage einer Tankkarte bei einer bestimmten Tankstelle bis zu einem Höchstbetrag von 44 € monatlich zu tanken. (Zuverfügungstellung einer Tankkarte)*
3. *Die Arbeitnehmer hatten anlässlich ihres Geburtstags Geschenkgutscheine einer großen Einzelhandelskette über 20 € von ihrem Arbeitgeber erhalten und durften sich Waren aussuchen. Die Geldauszahlung war ausgeschlossen.. (Gutschein im eigentlichen Sinne)*

Die Finanzverwaltung hatte zur Abgrenzung von Bar- und Sachlohn bislang folgende Kriterien aufgestellt:

- Warengutscheine, die beim **Arbeitgeber einzulösen** sind, waren **stets Sachbezug**, auch wenn der Gutschein auf einen Euro-Betrag lautete.
- Gab der Arbeitgeber Warengutscheine aus, die **bei einem Dritten einzulösen** waren, lag dann **kein Sachbezug** vor, wenn auf dem Warengutschein neben der Bezeichnung der Ware ein anzurechnender Betrag oder Höchstbetrag angegeben war. Der Gutschein habe in diesen Fällen Bargeldcharakter, da die Gewährung eines Geldbetrags im Vordergrund stand.
- Wenn der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen bei einem Dritten einzulösenden Warengutschein gab, der zum Bezug einer bestimmten, ausschließlich der **Art und Menge** nach konkret bezeichneten Ware oder Dienstleistung berechtigt, handelte es

sich um einen Sachbezug. (z.B. Benzingutschein mit Angabe 30 Liter Superbenzin, 30 Liter Normalbenzin oder 30 Liter Diesel).

Der BFH hat nunmehr entschieden, dass es für die Abgrenzung zwischen Bar- und Sachlohn nicht auf die formale Ausgestaltung als Sach- oder Barlohn-gewährung ankommt.

Maßgeblich ist allein, ob Arbeitgeber und Arbeitnehmer im Arbeitsvertrag Bar- oder Sachlohn vereinbart haben.

Im Urteil vom 11.11.2010 - VI R 21/09 führte der BFH dazu aus:

"Ob Barlöhne oder Sachbezüge vorliegen, entscheidet sich nach dem Rechtsgrund des Zuflusses, nämlich auf Grundlage der arbeitsvertraglichen Vereinbarungen danach, welche Leistung der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber beanspruchen kann.

Sachbezug unterscheidet sich von Barlohn durch die Art des arbeitgeberseitig zugesagten und daher arbeitnehmerseitig zu beanspruchenden Vorteils selbst und nicht durch die Art und Weise der Erfüllung des Anspruchs auf den Vorteil."

Konsequenzen der BFH-Rechtsprechung:

Der BFH wendet nunmehr die eigene Rechtsprechung zu Gutscheinen, die beim eigenen Arbeitgeber eingelöst werden können, konsequent auch für Warengutscheine an, die zur Einlösung bei Drittunternehmen bestimmt sind, an.

Der arbeitsrechtliche Anspruch des Arbeitnehmers ist das alleinige Abgrenzungsmerkmal für Bar- oder Sachlohn.

Als Konsequenz der neuen BFH-Rechtsprechung muss ein Arbeitgeber, der künftig Sachbezüge an einen Arbeitnehmer gewähren will, gegenüber dem Arbeitnehmer eine rechtsverbindliche Zusage treffen, aufgrund derer sich der Arbeitgeber gegenüber dem Arbeitnehmer zur Leistung des Sachbezuges verpflichtet.

Welcher Art die arbeitsvertragliche Vereinbarung sein muss, lässt der BFH offen, so dass neben einer Regelung in jedem einzelnen Arbeitsvertrag, z.B. auch eine Gesamtzusage gegenüber der gesamten Belegschaft oder Übergabe eines Gutscheins für einen Sachbezug in einem konkreten Einzelfall (z.B. Geburtstag eines Mitarbeiters), in Betracht kommt.

Um im letzteren Fall einen Anspruch aus betrieblicher Übung zu vermeiden, muss in dem Gutschein der Hinweis aufgenommen werden, dass mit dieser einmaligen Gewährung kein Anspruch des Arbeitnehmers auf weitere Sachbezüge begründet werden soll.

Unerheblich ist dagegen, auf welche Art und Weise der Arbeitgeber anschließend den Anspruch des Arbeitnehmers erfüllt.

Unerheblich ist weiter, ob der Arbeitnehmer die Sache unmittelbar vom Arbeitgeber oder ob von einem Dritten auf Kosten des Arbeitgebers bezieht.

Schädlich ist hingegen, wenn dem Arbeitnehmer ein Wahlrecht eingeräumt wird, ob er Barlohn oder einen Sachbezug beanspruchen will.

Eine betragsmäßige Höchstgrenze auf einem Warengutschein ist ohne Auswirkung.

Durch diese Klarstellung wird die Gewährung von Sachbezügen über einen Vertragshändler künftig endlich praktikabel.

Eine konkrete Bezeichnung der zu beanspruchenden Ware auf dem Warengutschein ist nicht mehr erforderlich.

Vielmehr genügt es, wenn der Geschenkgutschein bei einem Einkauf beim Vertragshändler zur Anrechnung eingelöst werden kann.

Im Wege der abgekürzten Leistungserbringung können Barzahlungen an den Arbeitnehmer für konkrete Sachleistungen ebenfalls Sachbezug sein.

Dazu muss im Arbeitsverhältnis vereinbart sein, dass entweder der Geldbetrag nur für eine Sache verwendet werden darf oder dass der Arbeitnehmer die Kostenerstattung oder Bezuschussung für einen Sachbezug verlangen kann. Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber die Quittung für die gekaufte Sache vorzulegen.

Beispiele:

Alternative 1:

Das Beispiel behandelt den Fall des Sachbezugs in Form der nachträglichen Erstattung der vom Arbeitnehmer zuvor verauslagten Kosten für eine Sachleistung. Zudem wird dem Arbeitnehmer ein Wahlrecht hinsichtlich der Sachbezüge eingeräumt. Wichtig ist in allen Fällen, dass eine Barauszahlung an den Arbeitnehmer ausgeschlossen wird.

"Abs. 1: [Barlohn ...]

Abs. 2: Neben den vorgenannten Barbezügen gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer monatlich einen Sachbezug nach Wahl des Arbeitnehmers bis zum Wert des gem. § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG außer Ansatz bleibenden Sachvorteils (derzeit 44,00 EUR). Der Arbeitnehmer kann eine Barauszahlung des Sachbezuges nicht verlangen.

Die Leistung des Arbeitgebers erfolgt im Wege der Erstattung der vom Arbeitnehmer für den Sachbezug verauslagten Kosten in Höhe des gem. S. 1 gewährten Sachbezuges. Voraussetzung für die Erstattung der vom Arbeitnehmer verauslagten Kosten ist die Übergabe des Zahlungsbelegs an den Arbeitgeber."

Alternative 2a:

Dieses Beispiel behandelt den Fall des Sachbezugs von Benzin in Form der Zurverfügungstellung einer Tankkarte. In angepasster Form kann die Formulierung auch für andere Sachbezüge herangezogen werden.

"Abs. 1: [Barlohn ...]

Abs. 2: Neben den vorgenannten Barbezügen gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer monatlich den folgenden Sachbezug im Wert des gem. § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG außer Ansatz bleibenden Sachvorteils (derzeit 44,00 EUR)[Ergänzung z.B.: Benzin, Bücher, Eintrittskarten, Essen, Friseur, Fitnessstudio].

Die Leistung des Arbeitgebers erfolgt in der Weise, dass er dem Arbeitnehmer während der Dauer des Arbeitsverhältnisses eine Tankkarte zur Verfügung stellt, die der Arbeitnehmer bei jeder [ARAL, ESSO usw.] Tankstelle jeden Monat in Höhe des gem. S. 1 gewährten Sachbezuges gegen die Abgabe von Benzin belasten darf.

Der Arbeitnehmer kann eine Barauszahlung des Sachbezuges nicht verlangen."

oder:

Alternative 2b:

Dieses Beispiel behandelt den Fall des Sachbezugs in Form eines Gutscheins. Abweichend zu Alternative 3 wird in diesem Beispiel eine monatlich wiederkehrende Verpflichtung des Arbeitgebers begründet. In angepasster Form kann die Formulierung auch für andere Sachbezüge herangezogen werden.

"[...]"

Abs. 2: Neben den vorgenannten Barbezügen gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer monatlich den folgenden Sachbezug im Wert des gem. § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG außer Ansatz bleibenden Sachvorteils (derzeit 44,00 EUR)[Ergänzung z.B.: Benzin, Bücher, Eintrittskarten, Essen, Friseur, Fitnessstudio].

Die Leistung des Arbeitgebers erfolgt in der Weise, dass er dem Arbeitnehmer zu Beginn jedes Monats einen Gutschein aushändigt, in dem sich der Arbeitgeber gegenüber dem die Sachleistung erbringenden Dritten dazu verpflichtet, in Höhe des gem. S. 1 gewährten Sachbezuges, insoweit das Entgelt für die Sachleistung zu erbringen.

Der Arbeitnehmer kann eine Barauszahlung des Sachbezuges nicht verlangen."

oder:

Alternative 2c:

Dieses Beispiel behandelt den Fall des Sachbezugs in Form einer Vereinbarung zwischen dem die Sachleistung erbringenden Dritten und dem Arbeitgeber zugunsten des Arbeitnehmers. In angepasster Form kann die Formulierung auch für andere Sachbezüge herangezogen werden.

"[...]"

Abs. 2: Neben den vorgenannten Barbezügen gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer monatlich den folgenden Sachbezug im Wert des gem. § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG außer Ansatz bleibenden Sachvorteils (derzeit 44,00 EUR)[Ergänzung z.B.: Benzin, Bücher, Eintrittskarten, Essen, Friseur, Fitnessstudio].

Die Leistung des Arbeitgebers erfolgt in der Weise, dass er mit dem die Sachleistung erbringenden Dritten eine Vereinbarung trifft, wonach sich der Arbeitgeber gegenüber dem Dritten dazu verpflichtet, in Höhe des gem. S. 1 gewährten Sachbezuges, insoweit monatlich das Entgelt für die Sachleistung zu erbringen.

Der Arbeitnehmer kann eine Barauszahlung des Sachbezuges nicht verlangen."

oder:

Alternative 2d:

Dieses Beispiel behandelt den Fall, dass dem Arbeitgeber die Form der Gewährung des Sachbezuges in der Vereinbarung ausdrücklich freigestellt wird. Der BFH hatte entschieden, dass es für die Qualifikation als Sachlohn nicht darauf ankommt, auf welche Art und Weise der Arbeitgeber den Anspruch erfüllt und seinem Arbeitnehmer den zugesagten Vorteil verschafft. In angepasster Form kann die Formulierung auch für andere Sachbezüge herangezogen werden.

"[...]"

Abs. 2: Neben den vorgenannten Barbezügen gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer monatlich den folgenden Sachbezug im Wert des gem. § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG außer Ansatz bleibenden Sachvorteils (derzeit 44,00 EUR)[Ergänzung z.B.: Benzin, Bücher, Eintrittskarten, Essen, Friseur, Fitnessstudio].

Dem Arbeitgeber ist freigestellt, wie er die Verpflichtung zur Gewährung des Sachbezuges gem. S. 1 erfüllt.

Der Arbeitnehmer kann eine Barauszahlung des Sachbezuges nicht verlangen."

Alternative 3: Gutschein

Dieses Beispiel behandelt den Fall des Sachbezugs in Form eines Gutscheins. Abweichend zu Alternative 2b wird in diesem Beispiel lediglich eine einmalige Verpflichtung des Arbeitgebers begründet. Der Arbeitgeber sollte bei Verwendung eines solchen Gutscheins für den Einzelfall klarstellen, dass darüber hinaus keine Verpflichtungen eingehen will, um dem Entstehen eines Anspruchs aus betrieblicher Übung entgegenzuwirken. In angepasster Form kann die Formulierung auch für andere Sachbezüge herangezogen werden.

"Der Arbeitgeber verpflichtet sich einmalig zur Erstattung der vom Arbeitnehmer für folgenden Sachbezug verauslagten Kosten bis zum Wert von 44,00 EUR gegen Übergabe des Zahlungsbelegs:

- 2 Eintrittskarten für das Spiel der 1. Fußballbundesliga FC Augsburg gegen FC Bayern München in der Impulsarena in Augsburg.

Der Arbeitnehmer kann eine Barauszahlung dieses Sachbezuges nicht verlangen. Es wird klargestellt, dass über die Gewährung dieses einmaligen Sachbezuges hinaus, keine Verpflichtung des Arbeitgebers zur Erbringung weiterer, künftiger Sachbezüge begründet wird."

Für weitere Fragen zum Thema Bar- oder Sachlohn, insbesondere für die Überprüfung bestehender oder für die Ausarbeitung neuer Vergütungsvereinbarungen sowie in allen anderen arbeitsrechtlichen Belangen steht Ihnen das Team der Kanzlei Dr. Metschkoll gern zur Verfügung. Unser Spezialist für Arbeitsrecht ist Herr Rechtsanwalt Dirk Scherzer.