Keine rückwirkende Anwendung des BMF-Schreibens zum Zusätzlichkeitserfordernis

Gericht/Az:	BMF, Schreiben vom 5.1.2022 IV C 5 - S 2334/19/10017 :004
Fundstelle:	juris
Gesetz:	§ 8 Abs 4 EStG
Problemstellung:	Nichtanwendungserlass zum Zusätzlichkeitserfordernis aufgrund der Rechtsprechung des BFH.

Zusätzlichkeitserfordernis

Einige der Steuerbefreiungs- und Pauschalierungstatbestände in der Lohnsteuer hängen davon ab, dass der Arbeitnehmer die Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erhält.

Rechtsprechungsänderung des BFH zum Zusätzlichkeitserfordernis

Verwendungs- bzw. zweckgebundener Zuschuss

Im Jahr 2019 hat der BFH[1] zum wiederholten Male seine Rechtsprechung zum Zusätzlichkeitserfordernis geändert. Mit seiner neuerlichen Rechtsprechungsänderung kommt der BFH nun zum Ergebnis, dass eine Leistung „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn" vorliegt, wenn der Arbeitgeber einen verwendungs- bzw. zweckgebundenen Zuschuss neben dem verwendungsfreien Lohn leistet.

Als Reaktion auf diese Rechtsprechung hat das BMF zwischenzeitlich einen sog. Nichtanwendungserlass veröffentlicht[2]. Außerdem wurde eine entsprechende gesetzliche Regelung im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2020[3] eingeführt.

Gesetzliche Regelung ab dem Jahr 2020

Durch einen neuen § 8 Abs. 4 EStG ist die Zusätzlichkeit nun einheitlich für das gesamte Einkommensteuergesetz (ab dem Jahr 2020) geregelt[4]. Demnach werden Leistungen des Arbeitgebers oder auf seine Veranlassung eines Dritten (Sachbezüge oder Zuschüsse) für eine Beschäftigung nur dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht, wenn

1. die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
2. der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt,
3. die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt und
4. bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht wird.

Rechtsprechung des BFH ist bis einschl. 2019 anwendbar

In einem aktuellen BMF-Schreiben hat die Verwaltung hinsichtlich der Gewährung von Zusatzleistungen und der Zulässigkeit von Gehaltsumwandlungen Stellung genommen. In allen noch offenen Fällen der Veranlagungszeiträume

---

1 BFH, Urteil v. 1.8.2019 VI R 32/18, BStBl 2020 II S. 106.
2 BMF, Schreiben v. 5.2.2020 IV C 5 - S 2334/19/10017 :002, BStBl 2020 I S. 222.
3 Jahressteuergesetz 2020 (JStG 2020) v. 21.12.2020, BGBl 2020 I S. 3096.
4 Eine ausführliche Darstellung zum Zusätzlichkeitserfordernis finden Sie im Skript „Arbeitslohn 2022" auf Seite 67 ff. Das Skript und eine Videoaufzeichnung des Seminars können Sie unter folgendem Link erwerben: https://www.neufang-akademie.de/shop/produkte/arbeitslohn.

bis einschließlich 2019 ist das Urteil des BFH vom 1.8.2019[5] über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden. Ab dem Jahr 2020 gilt dann die gesetzliche Neuregelung nach § 8 Abs. 4 EStG. Diese kann wie folgt zusammengefasst werden:

Praxishinweise
1. Ob die weitere Rechtsprechung der Verwaltungsauffassung und dem neuen Gesetzeswortlaut folgen wird, ist aus unserer Sicht durchaus offen. Insbesondere die o. g. letzte Voraussetzung, nach der Zusätzlichkeit nur vorliegt, wenn bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht wird, ist u. E. in dieser uneingeschränkten Form rechtlich angreifbar. Lediglich falls damit gemeint sein sollte, dass nicht schon bei Zusage der steuerbegünstigten Leistung gleichzeitig ein Ersatzanspruch für die Zeit nach Wegfall dieser Leistung vereinbart werden darf, könnte das für das Zusätzlichkeitserfordernis relevant sein. Daher bleibt der mögliche weitere Gang der Rechtsprechung dazu abzuwarten.
2. Zusammenfassend raten wir deshalb derzeit bei Gehaltsumwandlungen zugunsten von Sachbezügen dazu, sicherheitshalber im Vorhinein eine lohnsteuerrechtliche Anrufungsauskunft gemäß § 42e EStG beim zuständigen Betriebsstättenfinanzamt zu beantragen, um Rechtssicherheit zu erlangen.

Impressum **www.neufang-akademie.de**

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.
Neufang Akademie, Leibnizstr. 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699, E Mail info@neufang-akademie.de, www.neufang-akademie.de

5 BFH, Urteil v. 1.8.2019 VI R 32/18, BStBl 2020 II S. 106.