

Die unverbindliche Preisempfehlung allein ist nicht verbindlich

Die in den unverbindlichen Preisempfehlungen der Automobilhersteller angegebenen Verkaufspreise sind „nicht stets geeignet, die von Arbeitnehmern zu versteuernden Vorteile aus einem Jahreswagenrabatt zu bestimmen“. (Der arbeitsrechtliche Vorteil, der einem Arbeitnehmer daraus entsteht, dass sein Arbeitgeber — z.B.— einen Jahreswagen verbilligt überlässt, richtet sich nach dem Endpreis, zu dem das Fahrzeug „fremden Letztverbrauchern“ angeboten wird: dem „Angebotspreis“. Das ist normalerweise der vom Hersteller „ausgewiesene Listenpreis“ (die unverbindliche Preisempfehlung). Davon sind 1.080 €, „Firmenrabatt“ abzuziehen. Soweit der vom Arbeitnehmer tatsächlich zu zahlende Preis unter dem Ergebnis Listenpreis ./ 1.080 € liegt, handelt es sich um steuerpflichtigen Arbeitsverdienst. Sollte allerdings ein Autohaus auch „ohne Preis- und Vertragsverhandlungen“— auf die unverbindliche Preisempfehlung einen Rabatt gewähren (also ohne individuelle Preisverhandlung), so ist das Ergebnis der Ausgangspreis. (Das hatte hier zur Folge, dass der beim Hersteller beschäftigte Autokäufer keine Steuern auf den vom Arbeitgeber gegebenen Rabatt zu zahlen hatte.)

Quelle: Wolfgang Büser

Bewertung des lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteils eines Personalrabatts für sog. Jahreswagen durch die unverbindliche Preisempfehlung eines Automobilherstellers; Begründung eines als Arbeitslohn zu erfassenden geldwerten Vorteils durch einen vom Arbeitgeber beim Kauf eines Neufahrzeugs gegenüber der unverbindlichen Preisempfehlung eingeräumten Rabatt

Gericht: BFH

Datum: 17.06.2009

Aktenzeichen: VI R 18/07

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2009, 20112

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Niedersachsen - 07.03.2007 - AZ: 3 K 386/04

Rechtsgrundlagen:

§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG

§ 8 Abs. 2 S. 1 EStG

§ 8 Abs. 3 S. 1 EStG

§ 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG

§ 40 EStG

Art. 3 Abs. 1 GG

Fundstellen:

BFHE 225, 388 - 393

ASR 2009, 1

ASR 2011, 1

AuA 2009, 603
BB 2009, 1891
BB 2009, 2744
BBK 2009, 933
BeSt 2009, 32
BFH/NV 2009, 1691-1693
BFH/PR 2009, 404
BStBl II 2010, 67-69 (Volltext mit aml. LS)
DAR 2009, 599
DB 2009, 2020-2021
DStR 2009, 1803-1804
DStRE 2009, 1151
DStZ 2009, 745-746
EStB 2009, 305
FR 2010, 92
HFR 2009, 1068-1069
IDLR 2009, 9
KÖSDI 2009, 16629
KÖSDI 2010, 16794
KSR direkt 2009, 7-8
MBP 2009, 207
NJ 2009, 483-484
NJW 2009, 3327-3328
NWB 2009, 2788-2789
NWB 2009, 2865
NWB direkt 2009, 943
NZA 2009, 1326
NZA-RR 2009, 659-660
NZV 2009, 596

RdW 2009, 585-587

schnellbrief 2009, 8

SJ 2009, 8-9

StB 2009, 337

StBW 2009, 3-4

StC 2009, 8

StuB 2009, 661

WISO-SteuerBrief 2011, 1

ZAP EN-Nr. 724/2009

Jurion-Abstract 2009, 224299 (Zusammenfassung)

BFH, 17.06.2009 - VI R 18/07

Amtlicher Leitsatz:

Die unverbindliche Preisempfehlung eines Automobilherstellers ist jedenfalls seit dem Jahr 2003 keine geeignete Grundlage, den lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteil eines Personalrabatts für sog. Jahreswagen zu bewerten.

Gründe

1

I.

Streitig ist, ob der vom Arbeitgeber beim Kauf eines Neufahrzeugs gegenüber der unverbindlichen Preisempfehlung eingeräumte Rabatt einen als Arbeitslohn zu erfassenden geldwerten Vorteil begründet.

2

Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist Arbeitnehmer eines Automobilherstellers. Im Streitjahr (2003) erwarb er von seinem Arbeitgeber ein Neufahrzeug (PKW) zu einem Kaufpreis von 15 032 EUR. Der Arbeitgeber ermittelte hieraus einen geldwerten Vorteil in Höhe von 255,95 EUR, für den er Lohnsteuer einbehält und auf der Lohnsteuerkarte auswies. Grundlage dieser Vorteilsermittlung war die unverbindliche Preisempfehlung für dieses Fahrzeug in Höhe von 17 916,99 EUR. Daraus ergab sich im Einzelnen folgende Berechnung:

Unverbindliche Preisempfehlung	17 916,99 EUR
abzüglich 4% Händlerabschlag	716,68 EUR
Hauspreis Händler	17 200,31 EUR
abzüglich 4% Bewertungsabschlag	688,01 EUR
Vergleichspreis	16 512,30 EUR
Preis ohne Nebenkosten	15 032,35 EUR
Geldwerter Vorteil	1 479,95 EUR
abzüglich Freibetrag § 8 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes	1 244,00 EUR

(EStG)	
zu versteuernder geldwerter Vorteil	255,95 EUR

- 3 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) legte im streitigen Einkommensteuerbescheid diesen so ermittelten geldwerten Vorteil zugrunde und wies den dagegen eingelegten Einspruch zurück.
- 4 Das Finanzgericht (FG) wies aus den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2007, 1866 veröffentlichten Gründen die dagegen erhobene Klage ab. Nach § 8 Abs. 3 Satz 1 EStG betrage der steuerpflichtige geldwerte Vorteil 4% des geminderten Endpreises, zu dem der Arbeitgeber oder der dem Abgabeort nächstansässige Abnehmer die Ware fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbiete. Endpreis in diesem Sinne sei der Angebotspreis, und somit der Preis, mit dem die Ware ausgezeichnet oder in sonstiger Weise im allgemeinen Geschäftsverkehr am Markt angeboten werde. Ausgehandelte Rabatte seien nicht zu berücksichtigen; bei fabrikneuen Kraftfahrzeugen sei regelmäßig auf den Listenpreis abzustellen. Die Berechnung des geldwerten Vorteils sei hier nicht zu beanstanden. Der Arbeitgeber habe den Listenpreis zugrunde gelegt und entsprechend dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 30. Januar 1996 (BStBl I 1996, 114) sogar noch den Listenpreis um die Hälfte des bei einem Autohaus erfragten Preisnachlasses gemindert. Da der Listenpreis derjenige Preis sei, der den potentiellen Käufern erstmalig durch Auszeichnung bekannt werde, sei hierauf abzustellen. Der durchschnittlich beim Vergleichshändler gewährte Rabatt könne bei der Berechnung des geldwerten Vorteils nach § 8 Abs. 3 EStG nicht berücksichtigt werden, da es sich um das Mittel der ausgehandelten Rabatte handele.
- 5 Mit der dagegen eingelegten Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen und formellen Rechts. § 8 Abs. 3 EStG verstoße gegen Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG), wenn danach jeder vom Arbeitgeber gewährte Rabatt erfasst werde, obwohl ein geldwerter Vorteil nur vorliege, wenn der Arbeitgeber solche Rabatte nicht auch dem allgemeinen Kundenverkehr gewährte. Die Besteuerung verstoße gegen Art. 3 Abs. 1 GG, wenn Arbeitnehmer auf dem allgemeinen Markt Fahrzeuge zu Rabattbedingungen erwerben könnten, die der Arbeitgeber gewähre. Denn dann liege kein geldwerter Vorteil vor. Internethändler räumten entsprechende Rabatte ein. Dabei handele es sich um Fahrzeuge für den deutschen Markt, also um Re-Importfahrzeuge. Der Kauf über das Internet sei eine anerkannte Möglichkeit. Daher sei auch bei der Berechnung und Bewertung des Vorteils nicht vom "ortsansässigen Händler" auszugehen. Nachdem der Kläger vorgetragen habe, dass alle Endverbraucher mittlerweile den Werksrabatten entsprechende Rabatte erhielten, hätte das FG insoweit den Sachverhalt weiter aufklären müssen; im finanzgerichtlichen Verfahren seien entsprechende Belege zu den Akten gereicht worden.
- 6 Der Kläger beantragt sinngemäß,
das Urteil des Niedersächsischen FG vom 7. März 2007 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für 2003 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 23. April 2004 dahingehend abzuändern, dass die festgesetzte Einkommensteuer um 97 EUR und der Solidaritätszuschlag um 5,34 EUR herabgesetzt werden.
- 7 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 8 § 8 Abs. 3 EStG erfasse alle Preisnachlässe, die dem Arbeitnehmer aufgrund eines bestehenden Dienstverhältnisses gewährt würden. Erhielten alle Kunden des Arbeitgebers den gleichen Rabatt ebenfalls, fehle es an einem Preisnachlass aufgrund des Dienstverhältnisses. Dies sei allerdings nicht der Fall. Unerheblich sei, ob bei Händlern im Internet über EU-Importe die Fahrzeuge günstiger erworben werden könnten. Denn insoweit fehle es an einem Dienstverhältnis.

9 II.

Die Revision des Klägers ist begründet. Sie führt unter Aufhebung des erstinstanzlichen Urteils zur Stattgabe der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

10 1.

a)

Zum Arbeitslohn gehören nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG neben Gehältern, Löhnen, Gratifikationen, Tantiemen und anderen Bezügen auch Vorteile, die für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden. Das sind nach § 8 Abs. 1 EStG alle in Geld oder Geldeswert bestehenden Güter, die dem Steuerpflichtigen im Rahmen der Einkunftsart des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG zufließen. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG benennt die geldeswerten Güter oder Vorteile (Einnahmen, die nicht in Geld bestehen), nämlich "Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge".

11 b)

Zu den nach § 8 EStG zu bewertenden und zu Einnahmen führenden Vorteilen i.S. des § 19 Abs. 1 Satz 1 EStG gehören auch solche, die Arbeitnehmern daraus entstehen, dass ihnen ihre Arbeitgeber Waren --z.B. "Jahreswagen"-- aufgrund des Dienstverhältnisses verbilligt überlassen (Personalrabatte). Preisnachlässe, die auch im normalen Geschäftsverkehr erzielt werden können, gehören dagegen nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Denn in diesem Fall fehlt es an einem aus dem Arbeitsverhältnis stammenden Vorteil als einer Grundvoraussetzung für Einkünfte i.S. des § 19 Abs. 1 Satz 1 EStG (vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 2. Februar 1990 VI R 15/86 , BFHE 159, 513, BStBl II 1990, 472; vom 4. Mai 2006 VI R 28/05 , BFHE 213, 484, BStBl II 2006, 781). Erhält ein Arbeitnehmer auf Grund seines Dienstverhältnisses Waren oder Dienstleistungen, die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden und deren Bezug nicht nach § 40 EStG pauschal versteuert wird, so gelten nach § 8 Abs. 3 Satz 1 EStG als deren Werte abweichend von Abs. 2 die um 4% geminderten Endpreise, zu denen der Arbeitgeber oder der dem Abgabeort nächstansässige Abnehmer die Waren oder Dienstleistungen fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet.

12 2.

Gemessen daran hält die Vorentscheidung revisionsrechtlicher Prüfung nicht stand. Auf Grundlage der vom FG getroffenen tatsächlichen Feststellungen hat der Kläger durch den Erwerb des PKW von seinem Arbeitgeber keinen lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteil erlangt. Der Klage ist daher stattzugeben.

13 a)

Ausgangsgröße der Ermittlung des geldwerten, lohnsteuerrechtlich erheblichen, durch einen Personalrabatt veranlassten Vorteils ist nach § 8 Abs. 3 Satz 1 EStG der Endpreis, zu dem das fragliche Fahrzeug fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr angeboten wird, der "Angebotspreis" (vgl. dazu BFH-Urteile vom 4. Juni 1993 VI R 95/92 , BFHE 171, 74, BStBl II 1993, 687; vom 5. September 2006 VI R 41/02 , BFHE 214, 561, BStBl II 2007, 309; Thomas, Beilage 6 zu Der Betrieb 2006, S. 58, 64). Dieser angebotene Endpreis i.S. des § 8 Abs. 3 EStG ist grundsätzlich der unabhängig von Rabattgewährungen nach der Preisangabenverordnung ausgewiesene Preis (BFH-Urteile in BFHE 171, 74, BStBl II 1993, 687; in BFHE 214, 561, BStBl II 2007, 309). Dieser Preis ist aber kein typisierter und pauschalierter Wert, wie etwa der "inländische Listenpreis" i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG . Er gilt daher nur dann, wenn nicht nach den Gepflogenheiten im allgemeinen Geschäftsverkehr tatsächlich ein niedrigerer Preis gefordert wird. So liegt der Fall hier.

14 aa)

Das FG ging unzutreffend davon aus, dass die unverbindliche Preisempfehlung des Kraftfahrzeugherstellers diesen Angebotspreis zutreffend wiedergibt.

15 Denn zu Recht verwies der Kläger insoweit zum einen schon auf den gerichtsbekanntem Umstand, dass spätestens seit der Abschaffung des Rabattgesetzes und der Zugabeverordnung zum 25. Juli 2001 sowie unter Berücksichtigung der allgemeinen Marktentwicklung im Kraftfahrzeughandel jedenfalls im Streitjahr (2003) die unverbindliche Preisempfehlung in aller Regel nicht der Preis sei, zu dem Fahrzeuge im allgemeinen Geschäftsverkehr angeboten werden, und dies auch bei dem vom Kläger erworbenen Fahrzeugtyp der Fall sei. Diese Sachlage berücksichtigt im Übrigen schon seit 1. Januar 1996 auch die Finanzverwaltung, wenn sie auf Grundlage des BMF-Schreibens in BStBl I 1996, 114 --also noch vor Abschaffung des Rabattgesetzes-- für "Jahreswagen" als Endpreis i.S. des § 8 Abs. 3 EStG den Preis annimmt, der sich ergibt, wenn die Hälfte des Preisnachlasses, der durchschnittlich beim Verkauf an fremde Letztverbraucher im allgemeinen Geschäftsverkehr tatsächlich gewährt wird, von dem empfohlenen Preis abgezogen wird.

16 Zum anderen liegen im Streitfall entsprechende Feststellungen des FG vor, die dieses Vorbringen des Klägers bestätigen. Denn danach ergab schon ohne Preis- und Vertragsverhandlungen eine erste Anfrage des Automobilherstellers und Arbeitgebers bei einem Autohaus, dass auf die unverbindliche Preisempfehlung des Automobilherstellers ein Preisnachlass in Höhe von 8% gewährt wurde. Angesichts dessen kann höchstens dieser Preis von 16 483,63 EUR (17 916,99 EUR - 8%) der angebotene Endpreis i.S. des § 8 Abs. 3 EStG sein. Denn zu diesem Preis wurde das fragliche Fahrzeug im allgemeinen Geschäftsverkehr angeboten.

17 bb)

Schon unter Berücksichtigung dieses Preises ergibt sich auf Grundlage des § 8 Abs. 3 Satz 1 EStG mit dem dort geregelten weiteren Abschlag in Höhe von 4% und der Berücksichtigung des Freibetrages nach § 8 Abs. 3 Satz 2 EStG in Höhe von 1 224 EUR entsprechend nachstehender Berechnung kein lohnsteuerrechtlich erheblicher Vorteil mehr:

Endpreis i.S. des § 8 Abs. 3 EStG	16 483,63 EUR
abzüglich 4% Bewertungsabschlag	659,34 EUR
Vergleichspreis	15 824,29 EUR
Preis ohne Nebenkosten	15 032,35 EUR
Geldwerter Vorteil	791,94 EUR
abzüglich Freibetrag § 8 Abs. 3 EStG	1 244,00 EUR
zu versteuernder geldwerter Vorteil	0,00 EUR

18 b)

Im Hinblick darauf kommt es nicht mehr auf die weiteren Einwendungen des Klägers an, dass schon dem Grunde nach kein lohnsteuerrechtlich erheblicher Vorteil vorliege, weil zu den tatsächlich gewährten Rabattbedingungen Arbeitnehmer auch auf dem allgemeinen Markt die Fahrzeuge hätten erwerben können, sowie, dass das FG diesen Einwendungen im Rahmen seiner Aufklärungspflicht hätte nachgehen müssen. Grundsätzlich wäre dieser Einwand allerdings beachtlich gewesen. Denn behauptet ein Arbeitnehmer, der tatsächliche Angebotspreis für die Ware, auf die ihm sein Arbeitgeber einen Rabatt gewährt hat, sei niedriger als der Listenpreis, kann das FG bei der Ermittlung des im Rabatt liegenden und als Arbeitslohn zu erfassenden Vorteils nicht ohne weiteres den Listenpreis als Endpreis zugrunde legen. Dies galt für "Jahreswagen" schon hinsichtlich der Gepflogenheiten in der Automobilindustrie im Veranlagungszeitraum 1990 (vgl. dazu BFH-Urteil vom 5. Juli 1996 VI R 28/96, BFH/NV 1996, 811) und gilt erst recht für das Streitjahr 2003.

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus -

insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.