

Nicht an jedem Rabatt für die Beschäftigten ist Wolfgang Schäuble beteiligt

Der BFH hat entschieden, dass nicht jeder Rabatt, den ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber erhält, das steuerpflichtige Einkommen erhöht. In den zu entscheidenden Fällen hatten Autohäuser ihren Mitarbeitern jeweils Neufahrzeuge zu Preisen verkauft, die deutlich unter dem "Listenpreis" lagen. Die Finanzämter setzten dafür steuerpflichtigen Arbeitsverdienst an, soweit die Preisnachlässe die Hälfte der durchschnittlichen Händler Rabatte überstiegen. Der BFH vertrat dagegen die Auffassung der Arbeitnehmer: Steuerpflichtiger Lohn liege nur insoweit vor, als der Arbeitgeber Rabatt über das hinausgeht, "was auch fremde Dritte als Rabatt" erhielten. Ein üblicher, auch den normalen Kunden eingeräumter Rabatt führe beim Arbeitnehmer nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn.

Quelle: Wolfgang Büser

Endpreis i.S. des § 8 Abs. 3 EStG

Gericht: BFH

Datum: 26.07.2012

Aktenzeichen: VI R 30/09

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2012, 25891

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Düsseldorf - 30.04.2009 - AZ: 15 K 4357/08 E

Fundstellen:

BFHE 238, 371 - 375

ArbRB 2012, 371-372

BB 2012, 2849

BBK 2012, 1110-1112

BeSt 2013, 10

BFH/NV 2012, 2047-2049

BFH/PR 2013, 8

BStBl II 2013, 400-402

DB 2012, 2553-2555

DB 2012, 6

DStR 2012, 2270-2272

DStRE 2012, 1476

DStZ 2013, 12-13

EStB 2013, 6
FR 2013, 180-181
GmbHR 2012, 323-324
HFR 2012, 1251-1252
KÖSDI 2013, 18402-18403
NJ 2012, 10-11 (Pressemitteilung)
NJW 2013, 189-190
NWB 2013, 2040
NWB direkt 2013, 670-671
NZA 2012, 1344
NZA-RR 2013, 31-32
NZG 2012, 6-7 (Pressemitteilung)
RdW 2013, 102-103
schnellbrief 2013, 8
StB 2012, 417
StBW 2012, 1058
StBW 2012, 1074
StC 2013, 8
STFA 2013, 28
StuB 2012, 880
StX 2012, 707-708
V&S 2012, 6
wistra 2012, 6-7

BFH, 26.07.2012 - VI R 30/09

Amtlicher Leitsatz:

Endpreis i.S. des § 8 Abs. 3 EStG ist der am Ende von Verkaufsverhandlungen als letztes Angebot stehende Preis und umfasst deshalb auch Rabatte.

Gründe

- 1 I. Streitig ist, ob und in welcher Höhe der vom Arbeitgeber beim Kauf eines Neufahrzeugs eingeräumte Rabatt einen als Arbeitslohn zu erfassenden geldwerten Vorteil begründet.

- 2 Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist bei der X AG, einem Automobilhersteller, nichtselbständig beschäftigt. In seinem Bruttolohn der Streitjahre (2000, 2002) sind geldwerte Vorteile von 5.966 DM (2000) und 5.253 € (2002) aus der Gewährung von Jahreswagenrabatten enthalten. Der Arbeitgeber hatte diese geldwerten Vorteile (Rabatte) nach Maßgabe des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 30. Januar 1996 (BStBl I 1996, 114) ermittelt. Er legte dabei als Endpreis i.S. des § 8 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) den Preis zu Grunde, der sich nach Abzug der Hälfte des üblicherweise auf den Bruttolistenpreis gewährten durchschnittlichen Preisnachlasses ergab.
- 3 Nachdem der Kläger und seine Ehefrau, die Klägerin und Revisionsbeklagte, erklärungsgemäß zusammen zur Einkommensteuer der Streitjahre veranlagt worden waren, machten sie unter Berufung auf die Rechtsprechung des erkennenden Senats (Urteil vom 5. September 2006 VI R 41/02 , BFHE 214, 561, BStBl II 2007, 309) mit Einspruch geltend, dass Lohn nur insoweit vorliege, als der Arbeitgeberabbatt über den vollen durchschnittlichen auch fremden Dritten gewährten Preisnachlass hinausgehe.
- 4 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) wies den Einspruch zurück. Das FA stützte sich dazu auf einen zum Senatsurteil in BFHE 214, 561 [BFH 05.09.2006 - VI R 41/02] , [BFH 05.09.2006 - VI R 41/02] BStBl II 2007, 309 ergangenen sogenannten Nichtanwendungserlass (BMF-Schreiben vom 28. März 2007, BStBl I 2007, 464). Der geldwerte Vorteil sei danach zwingend nach der typisierenden (Spezial-)Vorschrift des § 8 Abs. 3 EStG zu bewerten; ein Wahlrecht auf Durchführung einer günstigeren Bewertung nach § 8 Abs. 2 EStG bestehe entgegen der Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) nicht.
- 5 Die dagegen gerichtete Klage auf volle Berücksichtigung des durchschnittlichen Preisnachlasses war aus den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2009, 1288 veröffentlichten Gründen erfolgreich. Das Finanzgericht (FG) minderte entsprechend dem Senatsurteil in BFHE 214, 561 [BFH 05.09.2006 - VI R 41/02] , [BFH 05.09.2006 - VI R 41/02] BStBl II 2007, 309 die anzusetzenden Arbeitslöhne in den streitigen Einkommensteuerbescheiden jeweils um den gesamten üblichen Händlerabbatt. Denn Rabatte des Arbeitgebers seien nur insoweit zu versteuernde geldwerte Vorteile, als fremde Dritte solche Rabatte nicht auch erhielten.
- 6 Das FA wendet sich dagegen mit der Revision und rügt die Verletzung materiellen Rechts (§ 8 EStG). Das Wahlrecht entspreche nicht dem Wortlaut und Zweck des Gesetzes und auch nicht dem gesetzgeberischen Willen. § 8 Abs. 3 EStG sei Spezialvorschrift und verdränge § 8 Abs. 2 EStG . § 8 Abs. 3 EStG typisiere und vereinfache das Besteuerungsverfahren, ohne dass es darauf ankomme, ob im Einzelfall § 8 Abs. 2 EStG günstiger sei.
- 7 Das FA beantragt,

das Urteil des FG Düsseldorf vom 30. April 2009 aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 8 Das BMF hat den Beitritt zum Revisionsverfahren erklärt (§ 122 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Es vertritt die Auffassung, dass ein Wahlrecht nicht bestehe. Regelmäßig sei der nach der Preisangabenverordnung anzugebende und auszuweisende Preis maßgebend. Die gesetzliche Vorschrift beziehe allgemein am Markt gewährte Rabatte nicht ein. Soweit hierdurch im Einzelfall Vorteile erfasst würden, die auch im allgemeinen Geschäftsverkehr erzielt werden könnten, habe dies der Gesetzgeber bewusst hingenommen. Der Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit sei auch dann gewahrt, wenn es im Einzelfall zu einer höheren Steuerbelastung komme.
- 9 II. Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Das FG hat bei der Ermittlung der Vorteile aus den vom Kläger verbilligt erworbenen Jahreswagen die Rabatte, die auch Nichtarbeitnehmern beim Fahrzeugkauf gewährt werden, zu Recht als nicht aus dem Arbeitsverhältnis sich ergebende und deshalb auch nicht der Einkommensteuer zu unterwerfende Vorteile beurteilt.

- 10** 1. Nach mittlerweile ständiger Rechtsprechung des erkennenden Senats gehören zu den nach § 8 EStG zu bewertenden und zu Einnahmen führenden Vorteilen i.S. des § 19 Abs. 1 Satz 1 EStG auch solche, die Arbeitnehmern daraus entstehen, dass ihnen ihre Arbeitgeber Personalrabatte gewähren, indem sie Waren --z.B. "Jahreswagen"-- aufgrund des Dienstverhältnisses verbilligt überlassen (zuletzt Senatsurteile vom 17. Juni 2009 VI R 18/07 , BFHE 225, 388, BStBl II 2010, 67 [BFH 17.06.2009 - VI R 18/07] ; vom 1. Februar 2007 VI R 72/05 , BFH/NV 2007, 898 [BFH 01.02.2007 - VI R 72/05]). Denn in diesem Fall vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer nicht nur den Kauf eines Kraftfahrzeugs, sondern treffen auch eine besondere Preisabsprache, die im Umfang der Verbilligung ihren Rechtsgrund im Arbeitsverhältnis haben kann. Wird der Vorteil der Verbilligung "für" eine Beschäftigung gewährt, ist er durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst und insoweit Lohn (Senatsurteile in BFHE 225, 388 [BFH 17.06.2009 - VI R 18/07] , [BFH 17.06.2009 - VI R 18/07] BStBl II 2010, 67 [BFH 17.06.2009 - VI R 18/07] ; in BFH/NV 2007, 898 [BFH 01.02.2007 - VI R 72/05]). Soweit und in der Höhe, als Preisnachlässe auch im normalen Geschäftsverkehr erzielt werden können, spricht nichts dafür, dass diese Rabatte, wenn sie auch Arbeitnehmern eingeräumt werden, als Vorteil "für" deren Beschäftigung gewährt werden und deshalb zum steuerpflichtigen Arbeitslohn gehören. 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. BFH-Urteile vom 2. Februar 1990 VI R 15/86 , BFHE 159, 513, BStBl II 1990, 472 [BFH 02.02.1990 - VI R 15/86] ; vom 4. Mai 2006 VI R 28/05 , BFHE 213, 484, BStBl II 2006, 781 [BFH 04.05.2006 - VI R 28/05] , [BFH 04.05.2006 - VI R 28/05] zum zinsverbilligten Arbeitgeberdarlehen). Deshalb sind zur Unterscheidung von auch im normalen Geschäftsverkehr erzielbaren Preisnachlässen einerseits und durch das Arbeitsverhältnis begründeten besonderen Vorteilen andererseits die vom Arbeitgeber stammenden Leistungen nach den Grundsätzen des § 8 EStG zu bewerten.
- 11** a) 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 § 8 Abs. 2 EStG 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. Unter Anwendung des § 8 Abs. 3 Satz 1 EStG bestimmt sich der lohnsteuerrechtlich erhebliche, durch einen Personalrabatt veranlasste geldwerte Vorteil mithin nicht nach dem allgemeinen Marktpreis, sondern nach dem Endpreis, zu dem der Arbeitgeber die entsprechenden Waren fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. Das ist nach der mittlerweile ständigen Rechtsprechung des erkennenden Senats der "Angebotspreis" (vgl. dazu BFH-Urteile in BFHE 225, 388 [BFH 17.06.2009 - VI R 18/07] , [BFH 17.06.2009 - VI R 18/07] BStBl II 2010, 67 [BFH 17.06.2009 - VI R 18/07] ; vom 4. Juni 1993 VI R 95/92 , BFHE 171, 74, BStBl II 1993, 687 [BFH 04.06.1993 - VI R 95/92] ; in BFHE 214, 561 [BFH 05.09.2006 - VI R 41/02] , [BFH 05.09.2006 - VI R 41/02] BStBl II 2007, 309; Thomas, Beilage 6 zu Der Betrieb --DB-- 2006, S. 58, 64).
- 12** b) Dieser Angebotspreis ist nach bisheriger Senatsrechtsprechung grundsätzlich der unabhängig von Rabattgewährungen nach der Preisangabenverordnung ausgewiesene Preis; dieser Grundsatz galt allerdings schon seit Einführung des § 8 Abs. 3 EStG nicht uneingeschränkt (BFH-Urteile in BFHE 171, 74 [BFH 04.06.1993 - VI R 95/92] , [BFH 04.06.1993 - VI R 95/92] BStBl II 1993, 687 [BFH 04.06.1993 - VI R 95/92] ; in BFHE 214, 561 [BFH 05.09.2006 - VI R 41/02] , [BFH 05.09.2006 - VI R 41/02] BStBl II 2007, 309). An diesem Grundsatz hält der erkennende Senat nicht mehr länger fest. Der angebotene Endpreis i.S. des § 8 Abs. 3 EStG ist vielmehr derjenige, der am Ende von Verkaufsverhandlungen als letztes Angebot des Händlers steht. Der angebotene Endpreis umfasst daher auch Rabatte.
- 13** aa) "Endpreise" i.S. des § 8 Abs. 3 Satz 1 EStG sind keine typisierten und pauschalierten Werte, wie etwa der "inländische Listenpreis" i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG . Endpreise, zu denen Waren angeboten werden, bestimmen sich vielmehr auch nach den Gepflogenheiten im allgemeinen Geschäftsverkehr. Angesichts dessen hatte der Senat schon früher entschieden, dass die unverbindliche Preisempfehlung eines Automobilherstellers nicht der Endpreis i.S. des § 8

Abs. 3 EStG sein müsse (Urteil in BFHE 171, 74 [BFH 04.06.1993 - VI R 95/92] , [BFH 04.06.1993 - VI R 95/92] BStBl II 1993, 687 [BFH 04.06.1993 - VI R 95/92]) und erst recht keine geeignete Grundlage darstelle, um den lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteil eines Personalrabatts für Jahreswagen zu bewerten (Urteil in BFHE 225, 388 [BFH 17.06.2009 - VI R 18/07] , [BFH 17.06.2009 - VI R 18/07] BStBl II 2010, 67 [BFH 17.06.2009 - VI R 18/07]).

- 14 bb) Für diese Auslegung sprechen die Gesetzgebungsmaterialien zu § 8 Abs. 3 EStG (in BTDrucks 11/2157, S. 142); denn diese gehen davon aus, dass --zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens-- die "tatsächlich vom Arbeitgeber geforderten Endpreise zu Grunde gelegt werden". Wenn deshalb nach den Gepflogenheiten im allgemeinen Geschäftsverkehr der Arbeitgeber üblicherweise einen niedrigeren Preis fordert --sei dies in der Form eines speziellen eigenen "Hauspreises", sei dies durch einen eigens ausgewiesenen Rabatt--, ist dieser und nicht die tatsächlich nur unverbindliche Preisempfehlung des Kraftfahrzeugherstellers der Endpreis, zu dem der Arbeitgeber anbietet (so auch von Bornhaupt, Betriebs-Berater 1993, 1640; a.A.: Thomas, Beilage 6 zu DB 2006, S. 58, 64).
- 15 cc) Der Ansatz der tatsächlichen Angebotspreise unter Berücksichtigung üblicherweise eingeräumter Rabatte gewährleistet weiter, dass --wie der erkennende Senat schon in seinem Urteil in BFHE 171, 74 [BFH 04.06.1993 - VI R 95/92] , [BFH 04.06.1993 - VI R 95/92] BStBl II 1993, 687 [BFH 04.06.1993 - VI R 95/92] entschieden hatte-- Scheinlohnbesteuerungen durch erkennbar überhöhte Preisauszeichnungen außer Ansatz bleiben. Dies entspricht auch der zivilrechtlichen Betrachtungsweise hinsichtlich der Gebräuche der Rabattgewährung im Kraftfahrzeughandel (Urteil des Bundesgerichtshofs vom 18. April 1985 I ZR 220/83 , Neue Juristische Wochenschrift 1985, 2950, 2951).
- 16 dd) Schließlich geht selbst die Finanzverwaltung davon aus, dass jedenfalls die unverbindlichen Preisempfehlungen der Automobilbranche nach Maßgabe der Preisangabenverordnung nicht die Endpreise i.S. des § 8 Abs. 3 EStG darstellen. Denn schon seit 1. Januar 1996 setzt sie nach dem BMF-Schreiben in BStBl I 1996, 114 für "Jahreswagen" als Endpreis i.S. des § 8 Abs. 3 EStG den Preis an, der sich ergibt, wenn 50 % des Preisnachlasses, der durchschnittlich beim Verkauf an fremde Letztverbraucher im allgemeinen Geschäftsverkehr tatsächlich gewährt wird, von dem empfohlenen Preis abgezogen werden (Senatsurteil in BFHE 225, 388 [BFH 17.06.2009 - VI R 18/07] , [BFH 17.06.2009 - VI R 18/07] BStBl II 2010, 67 [BFH 17.06.2009 - VI R 18/07]); das BMF-Schreiben vom 18. Dezember 2009 (BStBl I 2010, 20) nimmt sogar angesichts der "Schwierigkeiten bei der Ermittlung des tatsächlichen Angebotspreises" 80 % des Preisnachlasses vom Lohn aus.
- 17 2. Gemessen daran hält die Vorentscheidung revisionsrechtlicher Prüfung stand. Das FG hat zutreffend entschieden, dass der Kläger durch den Erwerb der Jahreswagen über den vom FG festgestellten und einkommensteuerrechtlich berücksichtigten Vorteil hinaus keinen weiteren lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteil erlangt hat.
- 18 a) Das FG hat insbesondere zu Recht einen als Arbeitslohn zu erfassenden geldwerten Vorteil durch den verbilligten Erwerb der Jahreswagen nur in dem Umfang angenommen, wie der Kläger Rabatte erhalten hatte, die über die üblichen durchschnittlichen Händler Rabatte hinausgegangen waren. Denn nur insoweit kann angenommen werden, dass der Rabatt nicht allein im Kaufvertrag gründet, sondern einen Vorteil darstellt, der gerade mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis eingeräumt worden war und daher als Vorteil bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen ist.
- 19 Dagegen ist nichts dafür dargetan, dass ein lohnsteuerrechtlicher Vorteil schon insoweit vorliegt, als der Rabatt über die Hälfte des üblichen Rabatts hinausreicht. Denn wenn fremden Dritten, die keinerlei arbeitsrechtliche Beziehungen zum Arbeitgeber des Klägers unterhalten, solche Rabatte eingeräumt werden, ist nicht erkennbar, aus welchen Gründen die nämlichen Rabatte dann bei Arbeitnehmern als Lohn zu versteuern sein sollten. Schließlich konnten auch weder das FA noch das beigetretene BMF erläutern, aus welchen Gründen übliche nicht nur Arbeitnehmern, sondern

auch fremden Dritten gewährte Rabatte bei den Arbeitnehmern zu lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteilen führen sollten.

- 20** b) Angesichts dessen kommt es im Streitfall weder auf die Frage an, wie "Abgabeort" i.S. des § 8 Abs. 2 , 3 EStG im Einzelnen zu bestimmen ist, noch auf das Wahlrecht des Steuerpflichtigen zwischen einer Bewertung nach § 8 Abs. 2 EStG und einer solchen nach § 8 Abs. 3 EStG (vgl. dazu Senatsurteil vom 26. Juli 2012 VI R 27/11 , zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt).

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.