

Online-Nachricht vom 22.02.2024 08:35

Einkommensteuer | Keine Steuerbefreiung gem. § 3 Nr. 34 EStG (BFH)

Mit Präventionsleistungen im Zusammenhang stehende unentgeltliche oder vergünstigte Unterkunft- und Verpflegungsleistungen des Arbeitgebers sind regelmäßig nicht nach § 3 Nr. 34 EStG steuerfrei (Anschluss an Schreiben des BMF v. 20.4.2021 - IV C 5 - S 2342/20/10003 :003), (BFH, Urteil v. 23.11.2023 - VI R 24/21; veröffentlicht am 22.2.2024).

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine gGmbH, die Ihren Arbeitnehmern die Teilnahme an sog. Gesundheitstagen ermöglicht, die sie in Kooperation mit einer weiteren gGmbH veranstaltete.

Der von der Klägerin für die Seminarteilnahme nebst Unterkunft und Verpflegung kalkulierte Preis betrug je Teilnehmer 285 € bzw. 280 € in den Streitjahren. Die Arbeitnehmer der Klägerin hatten lediglich einen Eigenanteil in Höhe von 99 € zu zahlen. Darüber hinausgehende Kosten trug die Klägerin. Die Krankenkassen ordneten den von den Arbeitnehmern gezahlten Eigenanteil als Aufwendungen i. S. des § 20 SGB V ein und erstatteten (auf Antrag) Beträge zwischen 75 € und 99 €.

Die Klägerin behandelte die Vorteile aus der vergünstigten Teilnahme an den Gesundheitstagen insgesamt als steuerfreien Arbeitslohn gem. § 3 Nr. 34 EStG. Das FA war hingegen der Ansicht, die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 34 EStG erstrecke sich nicht auf Neben- oder Zusatzleistungen, wie die Kosten der Verpflegung und Unterkunft. Für die auf diese geldwerten Vorteile entfallende, nicht einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer nahm das FA die Klägerin für den Streitzeitraum durch Nachforderungsbescheid gem. § 40 Abs. 1 EStG in Anspruch.

Die BFH-Richter hoben die Vorentscheidung auf und verwiesen zurück an das FG:

- Gem. § 40 Abs. 3 Satz 2 EStG schuldet der Arbeitgeber mit einem Pauschsteuersatz erhobene Lohnsteuer als eigene Schuld und kann für diese durch Nachforderungsbescheid in Anspruch genommen werden (BFH, Urteil v. 20.11.2008 - VI R 4/06), wenn das Betriebsstättenfinanzamt dies nach § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG deshalb zulässt, weil er die Lohnsteuer in einer größeren Zahl von Fällen nicht vorschriftsmäßig bei jeder Lohnzahlung vom Arbeitslohn einbehalten hat.
- Die Klägerin hat ihren Arbeitnehmern durch die **unentgeltliche oder verbilligte Gewährung von Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen** anlässlich der Teilnahme an den Gesundheitstagen Arbeitslohn i. S. von § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG in Form von **steuerbaren (geldwerten) Vorteilen** zugewandt.
- Die geldwerten Vorteile aus den Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen sind auch nicht gem. § 3 Nr. 34 EStG in der im Streitzeitraum gültigen Fassung des JStG 2009 v. 19.12.2008 (BGBl I 2008, 2794) steuerfrei.

Anmerkung von Dr. Stephan Geserich, Richter im VI. Senat des BFH:

Seit dem 1.1.2019 bedürfen neu begonnene (steuerfrei finanzierte) Maßnahmen zur individuellen verhaltensbezogenen Prävention der Zertifizierung durch eine Krankenkasse oder einen mit der Wahrnehmung dieser Aufgabe beauftragten Dritten (§ 20 Abs. 5 Satz 1 SGB V), auch wenn sie im Rahmen der betrieblichen Gesundheitsförderung erbracht werden.

Für Leistungen zur betrieblichen Gesundheitsförderung nach § 20b SGB V ist eine Zertifizierung grundsätzlich nicht vorgesehen.

Die **zertifizierten Präventionskurse der Krankenkassen** finden in der Regel außerhalb des Betriebsgeländes statt und werden durch den Arbeitgeber bezuschusst. Leistet der Arbeitgeber einen Zuschuss an die Krankenkasse, ist der auf den teilnehmenden Arbeitnehmer entfallende Zuschuss nach Maßgabe des § 3 Nummer 34 EStG steuerfrei. Die Teilnahme ist vom Arbeitnehmer mit einer vom Kursleiter unterschriebenen Teilnahmebescheinigung nachzuweisen, aus der der Titel des Kurses einschließlich der Kurs-Identifikationsnummer der jeweiligen Prüfstelle und die Teilnahme des Arbeitnehmers hervorgehen. Sofern der Arbeitnehmer selbst in finanzielle Vorleistung getreten ist, kann er bei seinem Arbeitgeber unter Vorlage der Teilnahmebescheinigung eine Arbeitgeberförderung beantragen. Zur Vermeidung von Doppelförderungen ist in dem Antrag vom Arbeitnehmer eine Erklärung abzugeben, ob bereits die Krankenkasse einen Zuschuss gezahlt hat oder ein solcher beantragt wurde. In diesem Fall kann der Arbeitgeberzuschuss höchstens bis zu der beim Arbeitnehmer nach Abzug des Krankenkassenzuschusses verbliebenen Vorleistung nach § 3 Nummer 34 EStG steuerfrei sein. Das Zertifikat, die Teilnahmebescheinigung und gegebenenfalls der Antrag auf Arbeitgeberförderung sind vom Arbeitgeber als Belege zum Lohnkonto zu nehmen (BMF Schreiben v. 20.4.2021 - IV C 5 - S 2342/20/10003 :003).

Zertifizierte individuelle verhaltensbezogene Präventionskurse auf Veranlassung des Arbeitgebers können ebenfalls nach § 3 Nr. 34 EStG steuerfrei finanziert werden. Dabei macht es keinen Unterschied, ob die Leistung auf Veranlassung des Arbeitgebers zertifiziert wurden oder ob der Arbeitgeber eine bereits zertifizierte Leistung einkauft und seinen Arbeitnehmern anbietet. Erforderlich ist bei eingekauften Leistungen, dass

- ▶ der beim Arbeitgeber durchgeführte Kurs mit dem zertifizierten Kurs inhaltlich identisch ist,
- ▶ das Zertifikat auf den Kursleiter ausgestellt ist, der den Kurs beim Arbeitgeber durchführt, und
- ▶ das Zertifikat bei Kursbeginn noch gültig ist.

Das Zertifikat und die Teilnahmebescheinigung sind vom Arbeitgeber als Belege zum Lohnkonto zu nehmen. Bei Barleistungen des Arbeitgebers sind als Nachweis der zweckentsprechenden Verwendung die Teilnahmebescheinigung, der Zahlungsbeleg des Arbeitnehmers und eine Kopie des Zertifikats als Belege zum Lohnkonto zu nehmen (BMF Schreiben v. 20.4.2021 - IV C 5 - S 2342/20/10003 :003).

Zu **nicht zertifizierte Leistungen des Arbeitgebers zur individuellen verhaltensbezogenen Prävention**, s. BMF Schreiben v. 20.4.2021 - IV C 5 - S 2342/20/10003 :003.

Quelle: BFH, Urteil vom 23.11.2023 - VI R 24/21; NWB Datenbank (GR)

Fundstelle(n):
NWB LAAAJ-59998