

Urteil vom 13. November 2012, VI R 38/11

Veruntreute Beträge kein Arbeitslohn; Änderung von Steueranmeldungen nach Übermittlung oder Ausschreibung der Lohnsteuerbescheinigung

BFH VI. Senat

EStG § 19 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 41c Abs 3, LStDV § 2, AO § 164 Abs 2 S 1, AO § 168 S 1, EStG VZ 2005 , EStG VZ 2006
vorgehend Finanzgericht des Saarlandes , 20. Juni 2011, Az: 1 K 1196/08

Leitsätze

1. Überweist ein Arbeitnehmer unter eigenmächtiger Überschreitung seiner Befugnisse Beträge, die ihm vertraglich nicht zustehen, auf sein Konto, so liegt darin kein Arbeitslohn i.S. des § 19 EStG .
2. Eine Änderung der Festsetzung der Lohnsteuer-Entrichtungsschuld ist unter den Voraussetzungen des § 164 Abs. 2 Satz 1 AO auch nach Übermittlung oder Ausschreibung der Lohnsteuerbescheinigung (§ 41c Abs. 3 EStG) zulässig .

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin), eine AG, begehrt die Änderung von Lohnsteuerfestsetzungen für die Zeiträume Februar 2003 bis Dezember 2006.
- 2 In den Jahren 2003 bis 2007 zahlte sich der für die Lohnabrechnungen und den gesamten Personalbereich zuständige Mitarbeiter L höhere als ihm vertraglich zustehende Gehälter aus. L arbeitete als Personalsachbearbeiter überwiegend allein und eigenverantwortlich. Gegenstand seiner Tätigkeit waren u.a. die Erfassung von Personalstammdaten, die Lohn- und Gehaltsabrechnung sowie die Auszahlung der Löhne und Gehälter.

Die Überzahlungen betragen

2003	16.417 €
2004	39.000 €
2005	42.000 €
2006	76.298 €
Summe	173.715 €

- 4 Die Lohnsteuer-Anmeldungen für die betreffenden Zeiträume wiesen entsprechend höhere Lohnsteuerbeträge aus, als dies bei ordnungsgemäßer Gehaltszahlung der Fall gewesen wäre.
- 5 Für den Zeitraum Januar 2002 bis Dezember 2004 fand bei der Klägerin eine Lohnsteuer-Außenprüfung statt. Im Anschluss hieran wurde mit Bescheid vom 10. Oktober 2005 der Vorbehalt der Nachprüfung für die Lohnsteuerfestsetzungen vom 1. Januar 2002 bis zum 31. Dezember 2004 aufgehoben.

- 6 Die überhöhten Gehaltszahlungen wurden während einer Sonderuntersuchung durch einen Wirtschaftsprüfer im Juni 2007 bekannt.
- 7 Am 21. September 2007 beantragte die Klägerin die Änderung der Lohnsteuerfestsetzungen für die Zeiträume Februar 2003 bis Dezember 2006 in Höhe von 4.848 € (2003), 11.992,24 € (2004), 12.600,47 € (2005) und 25.904,66 € (2006), insgesamt 55.345,37 €.
- 8 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) lehnte den Änderungsantrag mit Verfügungen vom 1. Oktober und vom 27. November 2007 ab und wies den Einspruch hiergegen mit Einspruchsentscheidung vom 31. März 2008 als unbegründet zurück.
- 9 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2011, 1926 veröffentlichten Gründen in Bezug auf die Lohnsteuer-Anmeldungen der Jahre 2005 und 2006 statt. Im Übrigen wies es die Klage wegen Ablaufs der Festsetzungsfrist ab.
- 10 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.
- 11 Es beantragt,
das Urteil des FG des Saarlandes vom 21. Juni 2011 1 K 1196/08 hinsichtlich der Streitjahre 2005 und 2006 aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 12 Die Klägerin beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 13 Die Revision ist unbegründet; sie war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Recht entschieden, dass die Überzahlungen nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn des L gehörten und die entsprechenden Lohnsteuerfestsetzungen insoweit nach § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) geändert werden konnten, als sie noch unter dem Vorbehalt der Nachprüfung standen.
- 14 1. Zum Arbeitslohn gehören nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) i.V.m. § 2 der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung alle Vorteile, die für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden. Nach Satz 2 dieser Vorschrift ist gleichgültig, ob ein Rechtsanspruch auf die Leistung besteht oder nicht (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 5. Juli 1996 VI R 10/96, BFHE 180, 441, BStBl II 1996, 545). Unerheblich ist auch, ob Zahlungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer bei diesem verbleiben können (BFH-Urteil vom 22. Mai 2002 VIII R 74/99, BFH/NV 2002, 1430). Zum Arbeitslohn gehören daher auch versehentliche Überweisungen des Arbeitgebers, die dieser zurückfordern kann. Die Rückzahlung ist in diesem Fall erst im Zeitpunkt des tatsächlichen Abflusses einkünftermindernd zu berücksichtigen (BFH-Urteil vom 4. Mai 2006 VI R 17/03, BFHE 213, 383, BStBl II 2006, 830).
- 15 2. Aus den angeführten Rechtsgrundsätzen ergibt sich, dass die vorliegenden Überzahlungen nicht als Arbeitslohn i.S. des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG anzusehen sind. Es fehlt bereits an dem Merkmal der "Gewährung" von Vorteilen. Im Streitfall wurden L die über die vertraglich vereinbarten Beträge überwiesenen Zahlungen nicht "gewährt"; vielmehr hat er sich die entsprechenden Beträge eigenmächtig unter Überschreitung seiner Befugnisse zugeteilt.
- 16 3. Eine geänderte Festsetzung war ungeachtet der sich aus § 41c Abs. 3 EStG ergebenden Rechtsfolgen möglich. Zwar ist nach § 41c Abs. 3 Satz 1 EStG die Änderung des Lohnsteuerabzugs nur bis zur Übermittlung oder Ausschreibung der Lohnsteuerbescheinigung zulässig. Nach der Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung kann der Arbeitnehmer eine Berichtigung der Lohnsteuerbescheinigung nicht mehr verlangen, denn diese ist ein Beweispapier über den Lohnsteuerabzug, so wie er tatsächlich stattgefunden hat (vgl. BFH-Urteile vom 13. Dezember 2007 VI R 57/04, BFHE 220, 124, BStBl II 2008, 434; vom 30. Oktober 2008 VI R 10/05, BFHE 223, 202, BStBl II 2009, 354). Indes ist der tatsächliche Lohnsteuerabzug im Zusammenhang mit einer Lohnsteuer-Anmeldung oder einem anderen Stelle tretenden Festsetzungsbescheid nicht von Bedeutung. Denn bei der darin festgesetzten, mit der Zahlung des Arbeitslohns entstehenden Entrichtungssteuerschuld des Arbeitgebers handelt

es sich um einen gesetzlich bestimmten "Sollbetrag" und nicht um einen durch den tatsächlichen Lohnsteuerabzug bestimmten "Istbetrag" (BFH-Urteil in BFHE 223, 202, BStBl II 2009, 354, m.w.N.).

- 17** 4. Nach den angeführten Rechtsgrundsätzen war eine Änderung der Lohnsteuer-Anmeldungen nach Maßgabe der allgemeinen Korrekturvorschriften möglich. Eine Änderung war danach insbesondere zulässig, solange der Vorbehalt der Nachprüfung (§ 168 Satz 1 AO) noch bestand. Da dies hinsichtlich der Lohnsteuer-Anmeldungen der Jahre 2005 und 2006 der Fall war, hat das FG die Lohnsteuer-Anmeldungen dieser Jahre zu Recht geändert.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de