

# BFH: Berechnung Grundlohn für steuerfreie Zuschläge bei Entgeltumwandlung

## Aktuelles aus der Rechtsprechung

- BFH-Urteil vom 10.08.2023 – VI R 11/21
- Für die Bemessung der Steuerfreiheit von Zuschlägen (Sonntags-, Feiertags- Nachtarbeit) ist das arbeitsvertraglich geschuldete Arbeitsentgelt maßgebend
- Zum steuerlichen Grundlohn gehören auch die für die Entgeltumwandlung verwendeten Gehaltsteile

### Sachverhalt (vereinfacht dargestellt)

Die Parteien streiten darüber, ob Zahlungen an eine Unterstützungskasse (UKasse) Teil des Grundlohns im steuerrechtlichen Sinn sind. Die Arbeitgeberin (= Klägerin) hatte ihren ArbN eine durch Entgeltumwandlung (EUW) finanzierte UKassen-Zusage erteilt. Außerdem gewährt sie ihren ArbN steuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit. Für die Bestimmung der Höhe der steuerfreien Zuschläge ist der steuerliche Grundlohn maßgeblich. Gemäß § 3b Abs. 2 S. 1 Hs. 1 EStG ist Grundlohn demnach der laufende Arbeitslohn, der dem ArbN bei der für ihn maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum zusteht.

Die Arbeitgeberin bezog in diesen Grundlohn die durch EUW finanzierten Beiträge an die UKasse ein. Das Finanzamt vertrat hingegen die Auffassung, dass diese Beiträge nicht zum Grundlohn gehören. Denn maßgeblich sei nicht das arbeitsvertraglich geschuldete, sondern das tatsächlich zugeflossene Arbeitsentgelt.

Mangels Rechtsanspruchs der versorgungsberechtigten Mitarbeiter gegenüber der UKasse seien die an diese geleisteten – durch EUW finanzierten – Beiträge kein tatsächlich zugeflossenes Arbeitsentgelt und damit kein Grundlohn im steuerrechtlichen Sinn. Die von der Arbeitgeberin gewährten steuerfreien Zuschläge seien daher zu hoch. Das Finanzgericht Baden-Württemberg schloss sich der Auffassung des Finanzamts an (Urteil vom 19.04.2021 – 10 K 1865/20). Der BFH hingegen hielt die Revision der Klägerin für begründet.

## Ihr Zugang zu HDI

Angebots- und Beratungsservice  
Tel: 0221 144-63074  
mailto: [leben.angebot@hdi.de](mailto:leben.angebot@hdi.de)



Christiane Kubis  
Key-Account Managerin Pools  
T 01 72 2548320  
[christiane.kubis@hdi.de](mailto:christiane.kubis@hdi.de)

## Impressum

HDI AG  
HDI-Platz 1  
30659 Hannover

Vorsitzender des Aufsichtsrats:  
Torsten Leue  
Vorstand: Caroline Schlienkamp  
(Sprecherin)  
Stefan Eversberg  
Michael Heinen,  
Dr. Christian Hermelingmeier  
Jens Köwing

Sitz der Gesellschaft:  
Hannover, Amtsgericht Hannover  
HRB 60722  
Ust-ID-Nr. DE 813832571

## Entscheidung

Der BFH entschied, dass die an die UKasse gezahlten Beiträge vom Finanzamt zu Unrecht nicht in den Grundlohn nach § 3b Abs. 2 S. 1 Hs. 1 EStG einbezogen wurden. Die Höhe der Steuerfreiheit der Zuschläge zur Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit sei nach dem steuerlichen Grundlohn zu bemessen. Grundlohn i.S.v. § 3b Abs. 2 S. 1 Hs. 1 EStG sei demnach das arbeitsvertraglich geschuldete Arbeitsentgelt. Zu diesem Arbeitsentgelt und damit zum Grundlohn gehören nach Ansicht des BFH auch die für die Entgeltumwandlung verwendeten Gehaltsbestandteile.

Der Wortlaut des § 3b Abs. 2 S. 1 Hs. 1 EStG sei eindeutig, sodass es nicht von Bedeutung sei, ob das Arbeitsentgelt tatsächlich zugeflossen ist. Auch Sinn und Zweck der Vorschrift sprechen laut BFH für diese Auffassung. Denn durch die Steuerfreiheit der Zuschläge solle ein finanzieller Ausgleich für die besonderen Belastungen gewährt werden, die mit Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit verbunden sind. Dieser Ausgleich könne allerdings nur gelingen, wenn die Höhe der Steuerfreiheit nach dem arbeitsvertraglich vereinbarten und nicht nach dem tatsächlich zugeflossenen Arbeitsentgelt bestimmt wird. Nur so könne der betroffene Mitarbeiter vor Ausführung der Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit erkennen, in welcher Höhe steuerfreie Zuschläge gewährt werden.

Im Übrigen lasse auch weder die Entstehungsgeschichte der Vorschrift und die damit verbundene Neufassung der Regelung (vgl. BT-Drucks. 11/2157, S. 138), noch die BFH Rechtsprechung, noch die Regelungen in den Lohnsteuer Richtlinien eine andere Interpretation zu. Da die Klägerin in den steuerlichen Grundlohn die durch Entgeltumwandlung finanzierten Beiträge an die UKasse einbezogen hatte, sind laut BFH die gewährten Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit in der geltend gemachten Höhe steuerfrei.