

FINANZGERICHT BERLIN-BRANDENBURG



IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

1 K 1102/09

In dem Rechtsstreit

des Herrn A...,

Kläger,

bevollmächtigt:

gegen

das Finanzamt,

Beklagter,

wegen Einkommensteuer 2007

hat das Finanzgericht Berlin-Brandenburg - 1. Senat - aufgrund mündlicher Verhandlung vom 1. August 2012 durch

die Vorsitzende Richterin am Finanzgericht	...
den Richter am Finanzgericht	... und
die Richterin am Finanzgericht	...
sowie die ehrenamtlichen Richter	Frau ... und Frau ...

für Recht erkannt:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Revision zum Bundesfinanzhof wird zugelassen.

Die Kosten des Verfahrens werden dem Kläger auferlegt.

Tatbestand:

Die Beteiligten streiten um die Frage, ob eine Zuwendung in Höhe von 5 200,00 €, die der Kläger von der B... GmbH erhalten hat, steuerpflichtigen Arbeitslohn im Sinne von § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG darstellt.

Der Kläger war im Streitjahr 2007 Arbeitnehmer bei der C... GmbH, deren Alleingesellschafterin die B... GmbH war. Die B... GmbH hatte mit Vertrag vom 29.12.2006, der am 01.03.2007 wirksam wurde, sämtliche Anteile an die D... AG verkauft und übertragen. Im Jahr 2007 änderte die C... GmbH daher ihre Firma in E... GmbH.

Am 14.03.2007 fand eine von der B... GmbH ausgerichtete Veranstaltung im F... in G... statt, zu der die B... GmbH, vertreten durch den damaligen Geschäftsführer H..., unter anderem verschiedene Mitarbeiter der E... GmbH, darunter den Kläger, eingeladen hatte. Während der Veranstaltung erhielten Angestellte der damaligen C... GmbH im Namen der B... GmbH Schecks in unterschiedlicher Höhe ausgehändigt. Der Kläger bekam einen Scheck in Höhe von 5 200,00 € überreicht. Im dazugehörigen Anschreiben der B... GmbH vom 12.03.2007, das von H... unterzeichnet war, wird dazu unter anderem ausgeführt:

“...die bisherige Alleingesellschafterin der C... GmbH, die B... GmbH hat ihre Geschäftsanteile an die D... AG verkauft. Der Verkauf wurde am 1. März rechtswirksam.

Aus diesem Anlass schenkt Ihnen die B... GmbH die in beiliegendem Scheck verzeichnete Summe. Bei diesem Betrag handelt es sich um eine freiwillige, nicht mehr mit dem Arbeitsverhältnis im Zusammenhang stehende Zuwendung, die grundsätzlich der Schenkungsteuer unterliegt. Die Höhe der anfallenden Schenkungsteuer ist in Abhängigkeit von dem Zuwendungsbetrag der folgenden Tabelle zu entnehmen...

Wir haben das für B... GmbH zuständige Finanzamt über den Kreis der Beschenkten namentlich informiert und bitten bei einem Zuwendungsbetrag über 5 200 EUR um die Abgabe einer Schenkungsteuererklärung bei dem für Sie zuständigen Finanzamt.“

Der Kläger nahm das Geschenk an und reichte den Scheck zur Gutschrift auf sein persönliches Bankkonto ein. Von der Abgabe einer förmlichen Schenkungsteuererklärung beim zuständigen Finanzamt sah er ab, da der zugewendete Betrag von 5 200,00 € im Rahmen des Steuerfreibetrags gemäß § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG lag.

Die B... GmbH meldete den Vorgang mit Schreiben vom 12.04.2007 dem FA. In der Anzeige an das FA listete die GmbH sämtliche der 167 Begünstigten mit Anschrift, gezahlten Betrag und Beschäftigungsabteilung des Arbeitnehmers in der C... GmbH auf. Das FA antwortete daraufhin dem steuerlichen Vertreter der B... GmbH mit Schreiben vom 15.05.2007, dass der Vorgang nach seiner Auffassung nicht schenkungssteuer-, sondern lohnsteuerpflichtig sei und dem Betriebsstättenfinanzamt in G... mitgeteilt würde. Die E... GmbH zeigte den Vorgang nicht gegenüber dem zuständigen FA in G... an und führte auch keine Lohnsteuer ab. Das FA als Betriebsstättenfinanzamt der E... GmbH erließ am 22.01.2008 gegenüber dem Kläger einen Bescheid über die Festsetzung von Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag für den Monat März 2007. Dabei ging das FA in Höhe der Scheckzuwendung von steuerpflichtigem und dem Lohnsteuerabzug unterliegendem Arbeitslohn aus und ermittelte die Steuerabzugsbeträge im Schätzungsweg anhand der Besteuerungsmerkmale des Vorjahres (2006). Hiergegen legte der Kläger Einspruch ein. Mit Datum vom 09.03.2008 reichte der Kläger seine Einkommensteuererklärung 2007 beim Beklagten an, in der er unter anderem einen Bruttoarbeitslohn in Höhe von 65 888,00 € erklärte, welcher der Lohnsteuerbescheinigung des Arbeitgebers entsprach. Der Beklagte

erließ am 20.03.2008 einen Einkommensteuerbescheid für 2007, in dem er bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit einen Bruttoarbeitslohn in Höhe von 65 888,00 DM zugrunde legte. Mit Datum vom 25.06.2008 erließ er einen gemäß § 173 Abs. 1 Satz 1 AO geänderten Einkommensteuerbescheid 2007, in dem er zusätzlich die Zahlung in Höhe von 5 200,00 € als Bruttoarbeitslohn berücksichtigte. Dieser Bescheid erging hinsichtlich der auf diesen Betrag entfallenden Steuerabzugsbeträge § 165 Abs. 1 AO vorläufig. Der Kläger legte auch gegen diesen Bescheid Einspruch ein. Seinem beim Betriebsstättenfinanzamt gestellten Antrag auf Abgabe des dortigen – noch nicht entschiedenen – Verfahrens an das Wohnsitzfinanzamt wurde sodann entsprochen, sodass der Beklagte für das Verfahren allein zuständig geworden war.

Der Kläger machte geltend, er habe keinen Arbeitslohn in Höhe von 5 200,00 € als Sonderzahlung erhalten, sondern er habe von der B... GmbH einen Scheck in Höhe von 5 200,00 € ohne jegliche Gegenleistung geschenkt erhalten. Auf den hier vorliegenden Sachverhalt sei das BFH-Urteil vom 15.03.2007 (II R 5/04, BStBl II 2007, 472) sinngemäß anzuwenden. Danach habe ein Sponsor einen Fußballsportverein durch Übergabe von Scheck bzw. Bargeld finanziell unterstützt, ohne hierfür eine konkrete Gegenleistung zu erhalten oder gar erwartet zu haben. Genau diese „Freiwilligkeit der Vermögenshingabe“, welche die BFH-Rechtsprechung für eine unentgeltliche Schenkung nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG verlange, habe das FA nach intensiver Prüfung des Sachverhalts bejaht. Allein die Beschränkung auf den Freibetrag von 5 200,00 € habe dazu geführt, dass er, der Kläger, nicht zur Schenkungsteuer veranlagt worden sei. Es sei somit völlig ausgeschlossen, im vorliegenden Sachverhalt zugleich einen Arbeitslohn - somit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne von § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG - zu fingieren. Im Weiteren habe auch das FG Baden-Württemberg in seinem Urteil vom 30.01.2007 (1 K 366/03, EFG 2007, 682) entschieden, dass bei einer kapitalisierten Abfindung des „alten Arbeitgebers“ durch Ausgleichszahlungen in besonderen Fällen gerade kein Arbeitslohn im Sinne von § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG vorliege.

Für den Fall, dass es sich bei der Zuwendung von 5 200,00 € doch um eine einkommensteuerpflichtige Vergütung handeln sollte, beantragte der Kläger hilfsweise die Anwendung der Tarifiermäßigung nach § 34 Abs. 1 und 2 Nr. 4 EStG, da es sich den ungewöhnlichen Umständen nach nur um eine außerordentliche Vergütung für eine Tätigkeit, die sich auf mehrere Veranlagungszeiträume erstrecke, handeln können. Nach § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG könnten auch geschenkte Einkünfte, die die Entlohnung für eine sich über mehrere Jahre erstreckende Tätigkeit darstellten, zum Zwecke der Einkommensteueranveranlagung auf die Jahre verteilt werden, in deren Verlauf sie erzielt worden seien.

Mit Einspruchsentscheidung vom 22.04.2009 wurde der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen. Der Beklagte vertrat weiter die Auffassung, dass die Zuwendung den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit unterfalle und Arbeitslohn darstelle. Arbeitslohn im Sinne des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 in Verbindung mit § 8 Abs. 1 EStG liege vor, wenn der Vorteil für eine Beschäftigung gewährt werde bzw. wenn er durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst sei. Das sei der Fall, wenn der Vorteil mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis eingeräumt werde und sich die Leistung im weitesten Sinn als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers erweise. Der Annahme von Arbeitslohn stehe auch nicht entgegen, wenn die Zuwendung durch einen Dritten erfolge, sofern sie ein Entgelt für eine Leistung sei, die der Arbeitnehmer im Rahmen des Dienstverhältnisses erbringe, erbracht habe oder erbringen solle. Voraussetzung sei nach der BFH-Rechtsprechung, dass die Zuwendung des Dritten sich für den Arbeitnehmer als Frucht seiner Arbeit darstelle und im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis stehe.

Diese Voraussetzungen seien gegeben. Die Zuwendung sei mit einem Bonus oder einer anderweitigen Anerkennung zu vergleichen. Die Übergabe des Schecks sei in unmittelbarem zeitlichem Zusammenhang mit der erfolgreichen Erfüllung des Anteilskaufvertrags erfolgt. Dieser Umstand verdeutliche, dass die Zuwendung an die 167 Arbeitnehmer eine Anerkennung für die Arbeitnehmer habe sein sollen, weil die Arbeitnehmer dem alleinigen Anteilseigner - der B... GmbH - ermöglicht bzw. dazu beigetragen hätten, die Anteile erfolgreich veräußern zu können. Denn durch die Arbeit der Bediensteten sei der Wert des Vermögens gebildet worden. Der Dritte könne nicht durch eine andere Bezeichnung der Zuwendung deren rechtliche Qualifizierung bestimmen. Es sei daher unbeachtlich, wenn die B... GmbH in ihrem Begleitschreiben vom 12.03.2007 die Zuwendung als Schenkung qualifiziere. Im Übrigen könne Arbeitslohn auch dann vorliegen, wenn der Arbeitnehmer keinen Anspruch auf die Leistung habe. Die Zuwendung sei im Zusammenhang mit der Anteilsveräußerung durch den ehemals alleinigen Gesellschafter auf einer von ihm initiierten Veranstaltung erfolgt. Der feierliche Rahmen der Veranstaltung stütze die Annahme, dass den Mitarbeitern eine Anerkennung für ihre Dienste zuteil werden sollen. Die dienstliche Veranlassung ergebe sich außerdem aus dem Umstand, dass nur Arbeitnehmer der C... GmbH eine Zuwendung erhalten hätten. Würde demnach der Begünstigte kein Arbeitnehmer gewesen sein, würde ihm auch der Vorteil nicht zugute gekommen sein. Bereits aus diesem Umstand sei für den begünstigten Arbeitnehmer erkennbar, dass ihm der Vorteil als Frucht seiner Arbeit zuteil geworden sei.

Wegen der weiteren Einzelheiten zu den Ausführungen des Beklagten wird auf die Gründe der Einspruchsentscheidung vom 22.04.2009 Bezug genommen (Bl. 101 bis 105 Verfahrensakte).

Zur Begründung der Klage macht der Kläger weiterhin geltend, er habe keinen Arbeitslohn im Sinne von § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG erhalten. Er sei zu keinem Zeitpunkt bei der B... GmbH beschäftigt gewesen. Die Behauptung des Beklagten, dass er den Scheck über 5 200,00 € als „Entlohnung in Anknüpfung an das Dienstverhältnis“ erhalten habe, sei daher nachweislich unrichtig. Er habe auch keinen Scheck von einer „Konzernmuttergesellschaft“ erhalten. Dies sei nur der Fall, wenn sich die Leistung des Arbeitgebers im weitesten Sinn als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers erweise. So liege der Fall hier jedoch nicht. Ausweislich des Schreibens der B... GmbH vom 14.03.2007 an ihn, den Kläger, habe die ihm fremde B... GmbH den streitigen Betrag ohne Gegenleistung zugewendet. Eine „Gegenleistung für die individuelle Arbeitsleistung des Arbeitnehmers“ sei nach dem Willen des Schenkers, der B... GmbH, gerade ausgeschlossen worden und sei auch objektiv nicht festzustellen. Er, der Kläger, habe weder in 2007 noch danach Kenntnis von dem Vertrag vom 29.12.2006 gehabt, mit dem die B... GmbH ihre Geschäftsanteile an der C... GmbH an die D... AG verkauft und abgetreten habe. Alleinige Kenntnis hiervon hätten die beiden in 2007 bestellten Geschäftsführer der C... GmbH, Frau I... und Herr J..., sowie der Geschäftsführer der B... GmbH, H..., gehabt. Er habe auch weder am 14.03.2007 an einer „Betriebsversammlung“ teilgenommen noch habe an diesem Tag überhaupt eine „Betriebsversammlung“ der damaligen Arbeitnehmer der C... GmbH stattgefunden. Vielmehr habe die ihm, dem Kläger, völlig fremde B... GmbH einen offenen Personenkreis von mehreren hundert Personen aus Politik, Wirtschaftsunternehmen und Verbänden, unter anderem die damalige Bundesministerin der Justiz, Frau K..., zu einem Empfang in G... für den 14.03.2007 eingeladen. Auch er habe eine Einladung zu diesem Empfang erhalten und sei dieser gefolgt. Zu seiner eigenen Überraschung habe er von H... ein Schreiben der B... GmbH vom 12.03.2007 überreicht bekommen, dem ein Verrechnungsscheck beigefügt gewesen sei, bei dem es sich um eine Schenkung der B... GmbH handeln sollen. Da es sich aus seiner, des Klägers, Sicht eindeutig um eine freigiebige Zuwendung ohne jede Art von Verpflichtung einer Gegenleistung gehandelt habe, habe er diese angesichts des Freibetrags von 5 200,00 € im Sinne des § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG als end-

gültig steuerfrei angesehen. Es habe für ihn kein Grund zu der Annahme bestanden, dass es sich bei der geschenkten Geldsumme um steuerpflichtigen Arbeitslohn handeln könnte oder ihn eine Mitteilungspflicht an seinen damaligen Arbeitgeber getroffen haben würde. Weder die damaligen Geschäftsführer seines Arbeitgebers noch H... hätten ihm mitgeteilt, dass er diesen Scheck etwa als Entgelt für seine Arbeitskraft für das Unternehmen seines Arbeitgebers erhalten habe. Ein Zusammenhang zwischen der Schenkung der B... GmbH und seiner Arbeitsleistung für seinen damaligen Arbeitgeber, die C... GmbH, habe objektiv und subjektiv nicht vorgelegen. Der vom FG Berlin-Brandenburg in seinem Beschluss vom 29.10.2008 (8 V 8141/08) zitierte Beitrag aus der Tageszeitung „Der Tagesspiegel“ vom 16.03.2007 gebe den Sachverhalt vom 14.03.2007 inhaltlich falsch und unvollständig wieder. Der Artikel stelle eine Falschmeldung dar. Durch seine, des Klägers, Arbeitsleistung sei auch keine Wertsteigerung bei der C... GmbH eingetreten.

Es liege vorliegend auch kein Sachverhalt vor, wie er den BFH-Urteilen vom 03.05.2007 (VI R 37/05 u.a., BStBl II 2005, 712) und vom 19.06.2008 (VI R 4/05, BFH/NV 2008, 1611) zugrunde gelegen habe. Die Geschäftsführer des Arbeitgebers des Klägers, Frau I... und Herr J..., seien in die Absichten der B... GmbH und ihres Geschäftsführers H... weder einbezogen noch in irgendeiner Weise eingeschaltet gewesen. Sie seien von der Schenkung der 5 200,00 € an ihn, den Kläger, ebenso überrascht gewesen wie er selbst. Es liege in diesem Fall gerade keine Zuwendung durch eine „Konzernmuttergesellschaft“ des Arbeitgebers vor. Die B... GmbH sei am 12.03.2007 oder danach keine „Konzernmuttergesellschaft“ der C... GmbH, sodann E... GmbH, gewesen. Die C... GmbH bzw. E... GmbH habe hierfür von der B... GmbH auch keine finanziellen Mittel erhalten. Die B... GmbH habe im Besteuerungszeitraum 2006 ihren Geschäftsanteil an der damaligen C... GmbH an die D... AG verkauft und abgetreten gehabt. Somit habe er, der Kläger, die Schenkung weder „durch seinen Arbeitgeber“ noch auf Veranlassung oder Kenntnis seines Arbeitgebers am 14.03.2007 erhalten.

Der Kläger macht ferner geltend, dass – ausgehend von dem BFH-Urteil vom 08.05.2008 (VI R 50/05, BStBl II 2008, 868) – eine nachträglich durch Dritte geleistete Vergütung nach der BFH-Rechtsprechung den Empfänger weder zum Arbeitnehmer noch die Vergütung zum Arbeitslohn im Sinne von § 19 Abs. 1 EStG mache. Ein Dienstverhältnis liege vor, wenn der Beschäftigte dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schulde. Danach könne aber seine – des Klägers – Arbeitnehmereigenschaft im Zeitpunkt der Zuwendung in steuerlicher Hinsicht nicht bejaht werden. Es sei allenfalls noch zu prüfen, ob er durch die Annahme des Schecks sonstige Einkünfte im Sinne von § 22 Nr. 3 EStG erzielt habe. Vorliegend sei jedoch beim Schenker, der B... GmbH, nicht zu erkennen, welches Tun, Dulden oder Unterlassen, also welches Verhalten, er von ihm, dem Kläger, erwartet haben würde. H... habe nach seinen eigenen Worten mit dieser Schenkung allein „mit diesem Zeichen andere Finanzinvestoren zum Nachdenken anregen“ wollen. Es handle sich also auch nicht um eine nach § 22 Nr. 3 EStG steuerbare Einnahme, da keine Gegenleistung erwartet und auch keine erbracht worden sei.

Der vom FA in der Einspruchsentscheidung behauptete Sachverhalt betreffend einen angeblichen Schriftverkehr zwischen der B... GmbH und dem FA werde inhaltlich bestritten, da er falsch sei. Ausweislich eines Schreibens des FA vom 24.04.2007 an einen anderen Mandanten, der von den Prozessbevollmächtigten des Klägers in einem parallel geführten Rechtsbehelfsverfahren rechtlich vertreten werde, habe das für die Schenkung zuständige FA Fulda dem dortigen Mandanten auf seine Anzeige nach § 30 ErbStG wörtlich mitgeteilt, dass in dem Schenkungsfall eine Steuerfestsetzung nicht zu erwarten sei. Die Steuer könne jedoch bei Bekanntwerden weiterer Umstände bis zum Ablauf der Festsetzungsfrist noch nachträglich festgesetzt werden. Die Darstellung des Beklagten, auf die er seine Einspruchsentscheidung gestützt habe, sei somit widerlegt. In Kenntnis des Sachverhalts

habe das zuständige FA eine Lohnbesteuerung der Schenkung zu Lasten der Beschenkten gerade verneint.

Die Einspruchsentscheidung vom 22.04.2009 sei im Übrigen auch deshalb rechtswidrig, weil sie entgegen der Regelung in §§ 366, 367 AO keine Begründung zur getroffenen Verwaltungsentscheidung enthalte. Der Beklagte habe damit offensichtlich eine Entscheidung über den Einspruch gegen den ursprünglichen „Bescheid über die Festsetzung von Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag für den Monat März 2007“ treffen oder begründen wollen, nicht aber über den Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid 2007.

Der Kläger verweist außerdem darauf, dass die E... GmbH bereits am 14.03.2007 als 100 %-ige Tochtergesellschaft der D... AG den seit 2005 im Konzern der D... AG für alle Angestellten geltenden D...-Compliance-Richtlinien unterlegen habe. Nach diesen besonderen Verhaltensregeln sei es allen Mitarbeitern der D... AG und ihrer Tochtergesellschaften untersagt gewesen, Geldgeschenke von Dritten anzunehmen. Die Einhaltung dieser besonderen Verhaltensregeln sei bereits im Jahr 2007 im Unternehmen der E... GmbH, vertreten durch die damaligen Geschäftsführer J... und I..., überwacht worden. Nach der inzwischen gefestigten Rechtsprechung des VI. Senats des BFH sei jedoch in einem solchen Fall die Annahme eines lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohns im Sinne von § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG gerade ausgeschlossen. Denn ein Vorteil, den ein Arbeitnehmer gegen den Willen des Arbeitgebers erlange, werde eben nicht „für“ eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt und zähle damit nicht zum Arbeitslohn.

Der Beklagte hat den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 25.06.2008 aus hier nicht streitigen Gründen mit Bescheid vom 17.09.2009 erneut geändert.

Der Kläger beantragt,

den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 17.09.2009 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 22.04.2009 dahingehend zu ändern, dass die ihm durch die B... GmbH im Jahr 2007 zugewendeten 5 200,00 € nicht als steuerpflichtige Einkünfte der Einkommensteuer 2007 unterworfen werden,

hilfsweise,

den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 17.09.2009 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 22.04.2009 dahingehend zu ändern, dass die ihm durch die B... GmbH im Jahr 2007 zugewendeten 5 200,00 € nach § 34 Abs. 1 und 2 EStG ermäßigt der Einkommensteuer unterworfen werden,

die Zuziehung eines Bevollmächtigten im Vorverfahren für notwendig zu erklären,

sowie gegen eine ablehnende Entscheidung des Finanzgerichts die Revision zum Bundesfinanzhof zuzulassen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Der Kläger habe keine neuen Gesichtspunkte vorgetragen, die zu einer anderen Sachverhaltenswürdigung führen könnten.

Dem Kläger seien auch keine Unterlagen vorenthalten worden. Das betreffende Schreiben des FA vom 24.04.2007 sei inzwischen überholt. Wie aus der Einkommensteuerakte des FA Blatt 24 Rückseite ersichtlich sei, enthalte die Anlage zum Nachforderungsbescheid vom 22.01.2008 folgenden Passus: „Nach Mitteilung des FA werden die unzutreffend erteilten Schenkungsteuerbescheide einschließlich evtl. Freistellungsbescheide kurzfristig aufgehoben.“ Es dürfte dem Kläger darüber hinaus bekannt sein, dass Finanzämter untereinander im Wege der Amtshilfe Ermittlungsergebnisse zur Verfügung stellen und nicht jedes FA bei Zuständigkeitswechsel erneut eigene Ermittlungen anstelle.

Der angegriffene Verwaltungsakt entspreche auch den erforderlichen Voraussetzungen sowohl seitens der Form als auch des Inhalts. Durch den Erlass des Einkommensteuerbescheids 2007 vom 25.06.2008 habe die Wirksamkeit des Bescheids des FA über die Festsetzung von Lohnsteuer, Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag geendet. Werde der angefochtene Verwaltungsakt geändert oder ersetzt, so werde der neue Verwaltungsakt Gegenstand des Einspruchsverfahrens. Eines erneuten Einspruchs würde es insofern nicht bedürft haben. Die Rüge des Klägers gehe daher ins Leere.

Wegen der weiteren Einzelheiten zum Sach- und Streitstand und zum Vorbringen der Beteiligten wird auf die im Verfahren gewechselten Schriftsätze und den Akteninhalt Bezug genommen.

Das Gericht hat im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 01.08.2012 Beweis erhoben über die Umstände der Zuwendung eines Betrags in Höhe von 5 200,00 € durch die B... GmbH an den Kläger im Jahr 2007, insbesondere den Zusammenhang mit einer Tätigkeit des Klägers bei der ehemaligen C... mbH durch Vernehmung des Herrn H..., der Frau I... und des Herrn J... als Zeugen. Wegen des Ergebnisses der Beweisaufnahme wird auf das Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 01.08.2012 Bezug genommen (Bl. 280 - 287 Verfahrensakte) Bezug genommen.

Dem Gericht haben bei seiner Entscheidung ein Band Einkommensteuerakten zur Steuernummer ../.../....., ein Band Lohnsteuerakten - Einzelsteuerkonto Arbeitnehmer -zur Steuernummer ../.../....., eine vom Beklagten geführte Prozessakte betr. ADV 8 V 8141/08, der vom FA übersandte Leitordner (angelegt zum Gesamtvortrag aller betroffenen 167 Arbeitnehmer - geschwärzt im Hinblick auf § 30 AO gemäß Schreiben des Gerichts vom 24.05.2012) sowie die Verfahrensakte 8 V 8141/08 vorgelegen.

Entscheidungsgründe:

Die zulässige Klage ist unbegründet. Der Einkommensteuerbescheid 2007 vom 17.09.2009 und die Einspruchsentscheidung vom 22.04.2009 sind rechtmäßig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Die Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit sind in zutreffender Höhe steuerlich erfasst worden, da es sich bei der streitigen Zuwendung in Höhe von 5 200,00 € durch die B... GmbH entgegen der Auffassung des Klägers nicht um eine Schenkung, sondern um Arbeitslohn handelt.

Gegenstand des Klageverfahrens ist der Einkommensteuerbescheid 2007 vom 17.09.2009. Der Bescheid des FA über die Festsetzung von Lohnsteuer, Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag für den Zeitraum März 2007 vom 22.01.2008 - Nachforderungsbescheid - ist ein Steuerbescheid im Sinne des § 155 Abs. 1 AO in Form eines Vorauszahlungsbescheides (vgl. Ludes in Heuermann/Wagner, Lohnsteuer, Handbuch, Stand

1. Oktober 2006, J IV, Rz. 135, Schmidt/Krüger, EStG-Kommentar, 31. Auflage 2012, § 42d Rz. 22; Blümich/Heuermann, EStG-Kommentar, § 42d Rz. 89). Dieser Bescheid erledigte sich in dem Zeitpunkt, in dem der Einkommensteuerbescheid bekannt gegeben wurde (vgl. Ludes in Heuermann/Wagner, Lohnsteuer, Handbuch, Stand 1. Oktober 2006, J IV, Rz. 135; Klein/Ratschow, 11. Auflage 2012, AO § 37 Rz. 48, Gräber/von Groll, FGO, 7. Auflage 2010, § 68 Rz. 30). Gemäß § 365 Abs. 3 AO ist der im Rahmen des Einspruchsverfahrens durch den Jahressteuerbescheid ersetzte Vorauszahlungsbescheid automatisch zum Gegenstand des Verfahrens geworden (vgl. nur BFH-Urteil vom 04.11.1999 V R 35/98, BFHE 190, 67, BStBl II 2000, 454). Über die Rechtmäßigkeit des Verwaltungsaktes bzw. über den Einspruch hat sodann gemäß § 367 Abs. 1 AO der Beklagte als die Finanzbehörde, die nachträglich zuständig geworden ist, entschieden.

Der Beklagte ist auch zu Recht davon ausgegangen, dass die Zuwendung in Höhe von 5 200,00 € einen durch das Dienstverhältnis des Klägers veranlassten und daher lohnsteuerpflichtigen Vorteil darstellt.

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören gemäß § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 in Verbindung mit § 8 Abs. 1 EStG alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis für das Zurverfügungstellen seiner individuellen Arbeitskraft zufließen. Dabei ist gleichgültig, ob ein Rechtsanspruch auf die Einnahmen besteht (§ 19 Abs. 1 Satz 2 EStG) oder unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie gewährt werden (§ 2 Abs. 1 Satz 2 Lohnsteuer-Durchführungsverordnung - LStDV- 2007). Vorteile werden „für“ eine Beschäftigung gewährt, wenn sie durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst sind. Es ist auch nicht erforderlich, dass sie eine Gegenleistung für eine konkrete (einzelne) Dienstleistung des Arbeitnehmers sind. Eine Veranlassung durch das individuelle Dienstverhältnis ist vielmehr zu bejahen, wenn der Vorteil mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis eingeräumt wird und sich die Leistung im weitesten Sinn als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers erweist (BFH-Urteil vom 19.08.2004 VI R 33/97, BFHE 207, 230, BStBl II 2004, 1076). Der Annahme von Arbeitslohn steht auch nicht entgegen, wenn die Zuwendung durch einen Dritten erfolgt, sofern sie ein Entgelt „für“ eine Leistung ist, die der Arbeitnehmer im Rahmen des Dienstverhältnisses erbringt, erbracht hat oder erbringen soll. Voraussetzung ist, dass die Zuwendung des Dritten sich für den Arbeitnehmer als Frucht seiner Arbeit darstellt und im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis steht (ständige Rechtsprechung des BFH; siehe nur BFH-Urteil vom 19.06.2008 VI R 4/05, BFHE 222, 353, BStBl II 2008, 826, unter Hinweis auf die BFH-Urteile vom 05.07.1996 VI R 10/96, BFHE 180, 441, BStBl II 1996, 545; vom 19.08.2004 VI R 33/97, BFHE 207, 230, BStBl II 2004, 1076; vom 10.05.2006 IX R 82/98, BFHE 213, 487, BStBl II 2006, 669). Kein Arbeitslohn liegt demgegenüber vor, wenn die Zuwendung wegen anderer Rechtsverhältnisse oder aufgrund sonstiger, nicht auf dem Dienstverhältnis beruhender Beziehungen zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber gewährt wird (BFH-Urteil vom 19.06.2008 VI R 4/05, BFHE 222, 353, BStBl II 2008, 826 mit weiteren Nachweisen).

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze und des Ergebnisses der Beweisaufnahme hat der Beklagte die Zuwendung von 5 200,00 € richtigerweise als Arbeitslohn des Klägers angesehen.

Die Zuwendung durch die B... GmbH stellt nach der Überzeugung des Senats eine Leistung eines Dritten dar, die durch das Dienstverhältnis veranlasst ist. Hierfür spricht zunächst, dass nur die 167 Arbeitnehmer der vormaligen C... GmbH einschließlich der Geschäftsführer eine Zuwendung erhalten haben und dass die Zuwendungen in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang mit dem Wirksamwerden des Anteilsveräußerungsvertrags stehen. Die Zeugen H..., I... und J... haben übereinstimmend bekundet, dass sämtliche

zum Zeitpunkt des Kaufvertrags noch bei der C... GmbH Beschäftigten Zuwendungen erhalten haben. Auch wenn der Zeuge H... die Zuwendungsempfänger ausgehend von seiner Aussage „nach Gutsherrenart“ ausgesucht haben mag und die Geschäftsführer sowie besonders verdiente Mitarbeiter mehr als die üblichen 5 200,00 € bekommen haben, ohne dass die Dauer der Betriebszugehörigkeit eine Rolle gespielt hätte, war Anknüpfungspunkt für die Zuwendung jedenfalls das Beschäftigtenverhältnis zur C... GmbH. Der Zeuge H... hat die Zuwendungen eben nicht völlig unbeteiligten Dritten als Schenkung zukommen lassen, sondern nur diejenigen Personen bedacht, die als Beschäftigte bei der C... GmbH auch daran beteiligt sein konnten, dass die Anteile der B... GmbH an der C... GmbH erfolgreich an die D... AG verkauft werden konnten. Der Zeuge H... hat auch ausdrücklich bestätigt, dass Anlass der Zuwendungen der Verkauf der Anteile an der C... GmbH durch die B... GmbH war. Dass der Verkauf der Geschäftsanteile durch die B... GmbH an die D... AG der Grund bzw. Anlass für die Zuwendung war, ergibt sich außerdem zweifelsfrei aus dem Schreiben der B... GmbH vom 12.03.2007, das dem Kläger bei dem Empfang am 14.03.2007 zusammen mit dem Scheck überreicht worden ist. Dem Kläger musste die Verknüpfung der Zuwendung mit seiner Beschäftigung bei der C... GmbH daher spätestens bei Annahme des Schecks bewusst sein.

Die Zuwendung ist danach mit einer Bonuszahlung zu vergleichen. Die Übergabe des Schecks erfolgte in unmittelbarem zeitlichem Zusammenhang mit der erfolgreichen Erfüllung des Anteilskaufvertrages, der ausweislich des Schreibens der B... GmbH vom 12.03.2007 zum 01.03.2007 rechtswirksam geworden war. Dieser Umstand verdeutlicht, dass die Zuwendung an die 167 Arbeitnehmer eine Anerkennung für die Arbeitnehmer sein sollte, weil die Arbeitnehmer dem alleinigen Anteilseigner der C... GmbH – der B... GmbH – ermöglicht bzw. dazu beigetragen haben, die Anteile erfolgreich veräußern zu können, ohne dass es darauf ankäme, ob sich der Wert der veräußerten Geschäftsanteile durch die konkrete Arbeitsleistung des Klägers tatsächlich erhöht hat. Dass für die Gewährung der Zuwendung allein auf die Betriebszugehörigkeit zu einem bestimmten Stichtag und nicht auf die Dauer der Beschäftigung abgestellt worden ist, hindert nicht die Annahme einer Bonuszahlung, da es ausreicht, wenn sich die Leistung im weitesten Sinn als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft als Arbeitnehmer erweist – wofür die Betriebszugehörigkeit zu einem bestimmten Stichtag ein geeignetes Kriterium erscheint, das zudem einfach zu handhaben ist.

Auch wenn das Schreiben der B... GmbH vom 12.03.2007 jeden Hinweis auf eine Art Anerkennung im Zusammenhang mit der Tätigkeit für die B... GmbH vermeidet und nur von „Schenkungen“ spricht und der Zeuge H... zudem bekundet hat, er habe niemanden erzählt, dass es sich bei der Zuwendung um ein Entgelt für eine erbrachte oder zukünftige Leistung handeln solle, sondern nur, dass es eine Schenkung der B... GmbH aufgrund des glücklichen Verkaufs der Anteile sei, ist dies nicht geeignet, den Zusammenhang der Zuwendung mit dem Beschäftigungsverhältnis entfallen zu lassen. Im Übrigen verweist auch die Pressemitteilung der B... GmbH vom 15.03.2007 (abrufbar auf der Internetseite der B... GmbH unter www....de im Pressearchiv sowie unter www....de) darauf, dass die Zahlungen in Höhe von insgesamt 2,8 Mio. € an die Belegschaft als „außerordentliche Anerkennung für die geleistete Arbeit“ erfolgt sind. Der Senat sieht keine Veranlassung, am Wahrheitsgehalt der von der B... GmbH herausgegebenen Pressemitteilung zu zweifeln. Es ist auch unbeachtlich, wenn die B... GmbH in ihrem Begleitschreiben vom 12.03.2007 die Zuwendung als Schenkung qualifiziert. Der Dritte kann nicht durch eine andere Bezeichnung der Zuwendung deren rechtliche Qualifizierung bestimmen. Im Übrigen kann Arbeitslohn auch dann vorliegen, wenn der Arbeitnehmer keinen Anspruch auf die Leistung hat. Nach § 19 Abs. 1 Satz 2 EStG ist es gleichgültig, ob ein Rechtsanspruch auf die Bezüge besteht. Maßgebend ist allein, ob die Zuwendung durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst ist. Auch Zuwendungen Dritter können Arbeitslohn sein, wenn der Arbeitnehmer sie vernünftigerweise als Frucht seiner Leistung für den Arbeitgeber anse-

hen muss. Dabei ist es für die rechtliche Beurteilung, ob der von einem Dritten zugewendete geldwerte Vorteil Arbeitslohn im Sinne des § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG ist, ohne Bedeutung, ob es sich dabei um ein Geschenk handelt (BFH-Urteil vom 05.07.1996 VI R 10/96, BFHE 180, 441, BStBl II 1996, 545). Der Kläger musste im Streitfall auch vernünftigerweise davon ausgehen, dass die Zuwendung durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst war. Selbst wenn der Kläger vor der Veranstaltung am 14.03.2007 tatsächlich nichts von der beabsichtigten Zuwendung oder aber von der Beziehung der B... GmbH zur C... GmbH gewusst haben sollte, erfolgte die Übergabe des Schecks mit der Zuwendung im Zusammenhang mit der Anteilsveräußerung durch den ehemals alleinigen Gesellschafter auf einer von ihm initiierten Veranstaltung, sodass es nach Auffassung des Senats schlicht nicht nachvollziehbar erscheint, dass der Kläger bei der Annahme der Zuwendung keinen Zusammenhang mit seiner Beschäftigung bei der C... GmbH gesehen haben sollte. Ein Zusammenhang mit der Veräußerung der Anteile der B... GmbH an die D... AG wurde im Schreiben vom 12.03.2007 an den Kläger auch eindeutig hergestellt. Ob es sich bei der B... GmbH bis zum 14.03.2007 um eine für den Kläger völlig fremde Person handelte, kann damit im Ergebnis auch dahinstehen; ab dem 14.03.2007 war die GmbH für ihn jedenfalls nicht mehr fremd, denn der Hintergrund für die Zuwendung ergibt sich aus dem mit dem Scheck übergebenen Begleitschreiben vom 12.03.2007.

Die dienstliche Veranlassung ergibt sich im Übrigen auch – wie bereits ausgeführt - aus dem Umstand, dass nur Arbeitnehmer der C... GmbH, und zwar alle 167 Beschäftigten, eine Zuwendung erhalten haben. Wäre demnach der Kläger kein Arbeitnehmer der C... GmbH gewesen, die wiederum der B... GmbH gehörte, wäre ihm auch der Vorteil nicht zugute gekommen. Der Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis bei der C... GmbH lässt sich außerdem daraus ableiten, dass sich die E... GmbH nach Aussage der Zeugin I... auch in die Abwicklung der Lohnsteuer-Nachforderungsbescheide, die gegenüber den Arbeitnehmern ergangen waren, eingeschaltet hat. Wie die Zeugin I... bekundet hat, habe man im Interesse der Mitarbeiter zumindest versuchen wollen, die Zahlung der nachgeforderten Beträge aufzuschieben. Dies ergibt allerdings nur Sinn, wenn auch die Zahlung im Zusammenhang mit dem Beschäftigungsverhältnis erfolgt war, da die Zuwendung durch eine fremde „dritte“ Person wohl kaum derartige Aktivitäten der C... GmbH hätte auslösen können.

Für eine Zurechnung zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit kommt es auch nicht darauf an, dass die B... GmbH im März 2007, also zum Zeitpunkt der Scheckübergabe an den Kläger, kein Gesellschafter des Arbeitgebers mehr war. Maßgebend für die Beurteilung der Frage, ob Arbeitslohn im Sinne von § 19 Abs. 1 EStG vorliegt, ist allein der Veranlassungszusammenhang. Der Einwand des Klägers, bei der B... GmbH handele es sich um einen völlig fremden Dritten, ist auch nicht überzeugend. Selbst wenn er als Arbeitnehmer keine Kenntnis über die Gesellschafter seines Arbeitgebers gehabt haben sollte, musste ihm zumindest zum Zeitpunkt der unerwarteten Zuwendung bekannt werden, warum er diesen Vorteil erhalten hat.

Unerheblich ist auch, dass die Arbeitgeberin des Klägers – anders als die Arbeitgeberin im Fall des BFH-Urteils vom 03.05.2007 VI R 37/05 (BStBl II 2007, 712) – in die Auszahlung der Zuwendung nicht unmittelbar einbezogen war. Auch wenn die C... GmbH bzw. ihre beiden Geschäftsführer im Vorfeld der Veranstaltung vom 14.03.2007 nicht im Einzelnen gewusst haben mögen, dass - und ggf. in welcher Höhe - Zuwendungen an alle Beschäftigten beabsichtigt waren, so haben die Zeugen I... und J... doch bekundet, dass sie jedenfalls davon ausgegangen seien, dass der Zeuge H... etwas geplant habe. Die C... GmbH war – über die beiden Geschäftsführer – auch in die Vorbereitungen zu der Veranstaltung am 14.03.2007 eingebunden. Anlässlich der Veranstaltung am 14.03.2007

musste dann allen Beteiligten spätestens mit Überreichen der Schecks klar werden, welche Absichten die B... GmbH hatte.

Der Senat schließt sich daher im Ergebnis dem Urteil des FG Düsseldorf vom 21.06.2011 (8 K 2652/09 E, veröffentlicht in juris; Revision unter dem Aktenzeichen VI R 58/11 beim BFH anhängig) an, das in einem Parallellfall ergangen ist.

Soweit der Kläger darauf verweist, dass das für die Schenkung zuständige FA in einem Parallellfall mit Schreiben vom 24.04.2007 noch von einem schenkungsteuerrechtlich zu würdigenden Sachverhalt ausgegangen sei, ist dies als überholt anzusehen. Nach einem Schreiben des FA vom 15.05.2007, das sich in der vom FA übersandten Leitakte (Fach 2) befindet, handelte es sich nach damaliger Auffassung des FA bei den Geldgeschenken nicht um einen schenkungsteuerpflichtigen, sondern um einen lohnsteuerpflichtigen Vorgang. Der Beklagte hat in diesem Zusammenhang auch zutreffend auf den Nachforderungsbescheid vom 22.01.2008 hingewiesen, in dessen Anlage ausgeführt wird, dass nach Mitteilung des FA die unzutreffend erteilten Schenkungsteuerbescheide einschließlich evtl. Freistellungsbescheids kurzfristig aufgehoben würden. Die schenkungsteuerliche Beurteilung durch das FA ist für den Ausgang des vorliegenden Rechtsstreits im Übrigen auch ohne Bedeutung. Dem Antrag des Klägers, die Schenkungsteuerakten des FA beizuziehen, brauchte daher auch nicht entsprochen zu werden, zumal die für diesen Rechtsstreit wesentlichen Unterlagen - nämlich der Schriftwechsel zwischen dem FA und dem FA „betreffend die Anzeige aus dem April 2007“ - in der dem Gericht vorliegenden Leitakte enthalten sind.

Dem weiteren Antrag des Klägers, die Lohnsteuerakten des FA beizuziehen, brauchte das Gericht ebenfalls nicht zu entsprechen, da aus den Unterlagen in der Leitakte des FA hervorgeht, dass das FA die lohnsteuerrechtliche Frage an die für die Lohnbesteuerung der C... GmbH zuständige Arbeitgeberstelle des FA in G... abgegeben hat. Dieses hat dem Gericht eine Kopie der Lohnsteuer-Arbeitgeber Leitakte zu den Einzelsteuerkonten (Steuernummer ...) zur Verfügung gestellt. Eine Steuerakte des FA betreffend das Einzelsteuerkonto AN zur Steuernummer ... ist vom Beklagten übersandt worden und hat dem Prozessbevollmächtigten des Klägers auch zur Einsichtnahme vorgelegen.

Soweit der Kläger geltend macht, dass mit der Annahme der Zuwendung gegen arbeitsvertraglich verbindliche Richtlinien („Compliance-Richtlinien“) der D... AG verstoßen worden sei und damit nicht von Arbeitslohn auszugehen sei, kann dem unter Würdigung der Zeugenaussagen nicht gefolgt werden. Zwar hat der BFH für die private Fahrzeugnutzung entschieden, dass die unbefugte Privatnutzung des betrieblichen PKW keinen Lohncharakter habe. Begründet wird dies damit, dass ein Vorteil, den der Arbeitnehmer gegen den Willen des Arbeitgebers erlange, nicht „für“ eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werde und damit nicht zum Arbeitslohn nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG zähle (BFH-Urteile vom 21.04.2010 VI R 46/08, BFHE 229, 228, BStBl II 2010, 848, und vom 11.02.2010 VI R 43/09, BFHE 228, 354, BStBl II 2012, 266). Im Streitfall gibt es allerdings bereits keine Anzeichen dafür, dass die Geldgeschenke gegen den Willen des Arbeitgebers gewährt worden wären. Die Zuwendungen sind zwar nicht von der C... GmbH, sondern von deren vormaliger Anteilseignerin, der B... GmbH, gezahlt worden. Nach den übereinstimmenden Bekundungen der Zeugen H..., I... und J... ist jedoch davon auszugehen, dass die C... GmbH - und hier insbesondere auch die Zeugin I... als Geschäftsführerin, die im Rahmen der Vorbereitungen zu dem Empfang eine Personalliste zur Abstimmung erhalten hatte -, in die Vorarbeit zu den Zuwendungen eingebunden war. So hat die Zeugin I... zwar bekräftigt, nichts von der Zuwendung gewusst zu haben, gleichwohl aber eingeräumt, gewusst zu haben, dass „etwas kommt“, weil H... das mit der Schenkung schon einmal gemacht gehabt habe. Darüber hinaus konnten alle Zeugen

keinen Verstoß gegen die D... Compliance-Regeln erkennen. Der Zeuge H... hat deutlich gemacht, dass bei der Veranstaltung am 14.03.2007 auch L... vom Vorstand der D... AG als deren offizieller Vertreter anwesend gewesen und daher informiert gewesen sei. Er habe diesen im Vorfeld der Veranstaltung telefonisch über die beabsichtigten Zuwendungen informiert, ohne ihm die Höhe mitzuteilen. Er habe nichts dagegen gehabt. Der Zeuge H... hat ferner ausgesagt, dass er aber auch einen Zusammenhang zu den Compliance-Regeln nicht hergestellt habe. Ebenso haben die Zeugen I... und J... bekundet, nicht davon ausgegangen zu sein, dass es sich um einen Fall handle, der unter die Compliance-Regeln der D... AG falle, da das Management von D... bzw. L... über die Zuwendungen informiert gewesen sei.

Im Übrigen dürfte es auf die Einhaltung der Compliance-Richtlinien der D... AG im Streitfall gar nicht ankommen, da der hier erforderliche Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis in die Vergangenheit weist. Die Zuwendung stellt sich als Belohnung für die Tätigkeit des Klägers bei der C... GmbH dar - ausweislich der Pressemitteilung handelte es sich um ein Abschiedsgeschenk als außerordentliche Anerkennung für die geleistete Arbeit -, und gerade nicht als Zuwendung für die künftige Tätigkeit bei der E... GmbH.

Der Kläger kann sich zur Stützung seiner Rechtsauffassung, die streitige Zuwendung sei kein Arbeitslohn, auch nicht mit Erfolg auf die BFH-Urteile vom 15.03.2007 (II R 5/04, BFHE 215, 540, BStBl II 2007, 472) und vom 08.05.2008 (VI R 50/05, BFHE 221, 157, BStBl II 2008, 868) berufen. In dem Urteil vom 15.03.2007 II R 5/04 geht es um die Schenkungsteuer bei freigebigen Zuwendungen eines Steuerpflichtigen an einen Sportverein. Mit der - vorliegend maßgebenden - Frage, ob eine freiwillige Zuwendung ggf. Arbeitslohn darstellt, befasst sich die Entscheidung nicht. Auch das Urteil vom 08.05.2008 VI R 50/05 ist nicht geeignet, die Auffassung des Klägers zu stützen. Die Entscheidung ist vorrangig zu der Frage ergangen, ob zwischen dem Kläger und seinem Vater ein Arbeitsverhältnis in steuerlicher Hinsicht bestanden hat. Der BFH hat diese Frage verneint und die dem Kläger zivilrechtlich nachträglich zugesprochene Vergütung als sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 Nr. 3 EStG angesehen. Im Streitfall geht es hingegen nicht um das Bestehen eines Arbeitsverhältnisses, sondern um die Frage, ob die Zuwendung im weitesten Sinn „für“ eine Beschäftigung gewährt worden ist und sich damit als Arbeitslohnzahlung durch einen Dritten darstellt.

Dem Einwand des Klägers, die Einspruchsentscheidung sei bereits deshalb rechtswidrig, weil sie nicht mit einer Begründung versehen sei, kann nicht gefolgt werden. Auch wenn der Beklagte in der Einspruchsentscheidung vom 22.04.2009, die sich im Übrigen ausdrücklich auf den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 25.06.2008 (und nicht auf den darin aufgegangenen Bescheid über die Festsetzung von Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag für den Monat März 2007) bezieht, noch auf § 38 Abs. 1 EStG eingeht, obwohl der Nachforderungsbescheid vom Einkommensteuerbescheid 2007 abgelöst worden war, fehlt es der Entscheidung nicht an einer Begründung. Der Beklagte setzt sich auch mit der Frage des Vorliegens von Arbeitslohn im Sinne von § 19 EStG im Einzelnen auseinander.

Die Klage kann auch mit dem Hilfsantrag, die ihm, dem Kläger, zugewendeten 5 200,00 € nach § 34 Abs. 1 und 2 EStG ermäßigt der Einkommensteuer zu unterwerfen, keinen Erfolg haben.

Gemäß § 34 Abs. 1 Sätze 1 und 2 EStG sind in dem zu versteuernden Einkommen enthaltene außerordentliche Einkünfte nach einem ermäßigten Steuersatz zu bemessen. Als außerordentliche Einkünfte kommen im Streitfall allenfalls Entschädigungen im Sinne des § 24 Nr. 1 als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen (§ 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG) oder Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten (§ 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG) in Betracht.

Mehrjährig ist dabei eine Tätigkeit, soweit sie sich über mindestens zwei Veranlagungszeiträume erstreckt und einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten umfasst. § 34 Abs. 1 EStG bezweckt, erhöhte Steuerbelastungen durch Zusammenballung der in Abs. 2 genannten Arten von Einkünften abzumildern. Der Senat vermochte jedoch keine Anhaltspunkte dafür zu erkennen, dass es sich bei der Zuwendung durch die B... GmbH um eine „Entschädigung“ im Sinne des § 24 Nr. 1 EStG (wie z.B. eine Abfindungszahlung im Zusammenhang mit dem Verlust des Arbeitsplatzes) hätte handeln sollen. Ebenso gibt es keine hinreichenden Anhaltspunkte dafür, dass es sich um eine Vergütung für mehrjährige Tätigkeit gehandelt haben könnte. Es reicht nicht aus, dass ein Arbeitnehmer länger als zwölf Monate für seinen Arbeitgeber tätig war, sondern die Zahlung müsste zudem Entgelt für die mehrjährige Tätigkeit gewesen sein. Hiervon ist eine allein aus anderem Anlass gewährte Zuwendung nach mehrjähriger Tätigkeit abzugrenzen. Wacker (in Schmidt, 31. Auflage 2012, EStG § 34 RZ. 40) nennt als Beispiel das Firmenjubiläum. Wird die Zuwendung hingegen auch nach der Dauer der Firmenzugehörigkeit bemessen, kann insoweit ein Entgelt für mehrjährige Tätigkeit gegeben sein (vgl. hierzu BFH-Urteil vom 03.07.1987 VI R 43/86, BFHE 150, 431, BStBl II 1987, 820). Im Streitfall hat der Zeuge H... jedoch gerade bekundet, dass die Zuwendung wie auch deren Höhe nicht von der Dauer der Firmenzugehörigkeit abhängig war. So hat er ausdrücklich darauf hingewiesen, dass Zuwendungen alle zum Zeitpunkt des Kaufvertrags noch bei der C... GmbH Beschäftigten erhalten hätten, die Dauer der Betriebszugehörigkeit habe keine Rolle gespielt. Es handelt sich bei der Zuwendung der 5 200,00 € daher allein um eine Bonuszahlung - eine einmalige Prämie -, bei der es der B... GmbH letztlich darum ging, die Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen der C... GmbH an dem erfolgreichen Anteilsverkauf an die D... AG zu beteiligen, um damit zu zeigen, dass die B... GmbH keine „Heuschrecke“ sei. Die Mitarbeiter sollten mithin an einem besonderen Ereignis teilhaben. Die Zuwendungen waren ausweislich der vom FA vorgelegten Liste der Beschäftigten auch nicht danach gestaffelt, wie lange diese bereits bei der B... GmbH beschäftigt waren, sondern welche Position sie im Unternehmen bekleideten.

Die Revision ist im Hinblick auf die Frage, unter welchen Voraussetzungen die Zuwendung eines Dritten - in Abgrenzung zur freigebigen Schenkung - als Arbeitslohn zu beurteilen ist, wegen grundsätzlicher Bedeutung der Sache zugelassen worden (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO).

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil steht den Beteiligten die **R e v i s i o n** zu.

Die Revision ist innerhalb **e i n e s M o n a t s** nach Zustellung des vollständigen Urteils bei dem Bundesfinanzhof einzulegen. Sie muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Der Revisionsschrift soll eine Abschrift oder Ausfertigung des angefochtenen Urteils beigelegt werden. Die Revision ist innerhalb von **z w e i M o n a t e n** nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Begründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen. Die Begründung muss die Erklärung enthalten, inwieweit das Urteil angefochten und seine Aufhebung beantragt wird. Sie muss ferner die bestimmte Bezeichnung der Umstände enthalten, aus denen sich eine Rechtsverletzung durch das Urteil ergibt; soweit Verfahrensmängel gerügt werden, muss sie auch die Tatsachen angeben, aus denen sich der Mangel ergibt.

Bei der Einlegung und Begründung der Revision vor dem Bundesfinanzhof muss sich jeder Beteiligte durch einen Steuerberater, einen Steuerbevollmächtigten, einen Rechtsanwalt, einen niedergelassenen europäischen Rechtsanwalt, einen Wirtschaftsprüfer oder einen vereidigten Buchprüfer als Bevollmächtigten vertreten lassen. Zur Vertretung berechtigt sind auch Steuerberatungsgesellschaften, Rechtsanwaltsgesellschaften,

Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften sowie Partnerschaftsgesellschaften, die durch einen der in dem vorherigen Satz aufgeführten Berufsangehörigen tätig werden. Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich auch durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt sowie Diplomjuristen im höheren Dienst oder durch entsprechend befähigte Beschäftigte anderer Behörden oder juristischer Personen einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen.

Der Bundesfinanzhof hat die Postanschrift: Postfach 86 02 40, 81629 München, und die Hausanschrift: Ismaninger Str. 109, 81675 München, sowie den Telefax-Anschluss: 089/ 9231-201.

Rechtsmittel können auch über den elektronischen Gerichtsbriefkasten des Bundesfinanzhofs eingelegt und begründet werden, der über die vom Bundesfinanzhof zur Verfügung gestellte Zugangs- und Übertragungssoftware erreichbar ist. Die Software kann über die Internetseite „www.egvp.de“ lizenzkostenfrei heruntergeladen werden. Hier befinden sich auch weitere Informationen über die Einzelheiten des Verfahrens, das nach der Verordnung der Bundesregierung über den elektronischen Rechtsverkehr beim Bundesverwaltungsgericht und beim Bundesfinanzhof vom 26. November 2004 (BGBl. I S. 3091) einzuhalten ist.

...

...

...