Finanzgericht Köln, 5 K 135/96

Datum:	01.10.2002
Gericht:	Finanzgericht Köln
Spruchkörper:	5. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	5 K 135/96
ECLI:	ECLI:DE:FGK:2002:1001.5K135.96.00

Tenor:

Der Lohnsteuer-Nachfoderungsbescheid vom 19.10.1994 und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung werden aufgehoben.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Beklagte.

Tatbestand 1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob die Klägerin in den Streitjahren 1990 und 1991 im Zusammenhang mit der Gewährung von Vorteilstarifen an ihre Arbeitnehmer durch konzernangehörige Unternehmen zur Einbehaltung von Lohnsteuer im Lohnsteuerabzugsverfahren verpflichtet war. 2

Die Klägerin ist ein Krankenversicherungsunternehmen. 3

Anlässlich einer Lohnsteueraußenprüfung (LSt-Ap) für die Zeit vom 01.01.1987 bis 31.12.1991 wurde festgestellt, dass die Klägerin ihren Mitarbeitern bei Abschluss von Versicherungen für den eigenen Bedarf Vergünstigungen in Form sogenannter Haustarife einräumt. Die Vergünstigungen wurden nicht nur von der Klägerin selbst eingeräumt, sondern auch von anderen Konzerngesellschaften für andere Versicherungssparten (Sach-, Schaden- und Unfallversicherung sowie Lebensversicherung). 4

Die LSt-Ap gelangte im Bericht vom 1.9.1994 zu der Feststellung, dass sich für den Prüfungszeitraum bis zum 31.12.1989 in Bezug auf die von der Klägerin selbst gewährten Prämienvorteile für die Arbeitnehmer keine steuerpflichtigen geldwerten Vorteile ergaben, weil die Tarife über den Preisnachlässen lagen, die die Klägerin den Mitarbeitern von Großkunden im Rahmen von Sammel- und Gruppenversicherungen angeboten hatte (vgl. 5

den Erlass des FinMin vom 27.09.1978 S 2332-51-V B 3). Da ab dem 01.01.1990 ein Vergleich mit Angeboten an die Mitarbeiter von Großkunden nicht mehr zugelassen sei, richte sich die lohnsteuerliche Behandlung von Belegschaftsrabatten nunmehr allgemein nach der Vorschrift des § 8 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Auch hiernach blieben die den eigenen Mitarbeitern gewährten Preisnachlässe steuerfrei, da sie im Einzelfall den neugeschaffenen Rabattfreibetrag von 2.400,00 DM im Jahr nicht überschritten.

Die den Arbeitnehmern der Klägerin von anderen konzernangehörigen Versicherungsgesellschaften eingeräumten Nachlässe fielen nach Auffassung der LSt-Ap indessen nicht unter die Begünstigung des § 8 Abs. 3 des EStG, sondern stellten nach § 8 Abs. 2 EStG in vollem Umfang steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Im Zusammen-wirken mit der Klägerin wurde ein Berechnungsmodell entwickelt, auf dessen Grundlage die - so die Auffassung der LSt-Ap - geldwerten Vorteile geschätzt wurden. Die von der LSt-Ap vorgenommene Nachversteuerung erfolgte auf Antrag der Klägerin mit einem Pauschsteuersatz gemäß § 40 Abs. 1 Nr. 2 EStG in Höhe von 34,8 %. Hiernach ergab sich für 1990 eine nachzufordernde Lohnsteuer in Höhe von 7.315,00 DM, für 1991 in Höhe von 14.629,00 DM, jeweils zuzüglich Kirchensteuern und Solidaritätszuschlag (siehe Prüfungsbericht Seite 5). 6

Der Beklagte folgte der Rechtsauffassung und den Feststellungen der LSt-Ap und erließ mit Datum vom 19.10.1994 einen entsprechenden Lohnsteuer-Nachforderungsbescheid über 24.029 DM. 7

Zur Begründung des hiergegen eingelegten Einspruchs machte die Klägerin geltend, dass der Rabattfreibetrag gemäß § 8 Abs. 3 Satz 2 EStG zu berücksichtigen sei. Unter Hinweis auf das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 4.11.1994, BStBl II 1995, 338 ergänzte sie ihre Einspruchsbegründung dahingehend, dass Arbeitnehmer von Versicherungsunternehmen aufgrund des gesetzlichen Spartentrennungsgebots nicht schlechter gestellt werden dürften als Arbeitnehmer anderer Industriekonzerne, die aufgrund ihrer freien Organisationsmöglichkeit in den Genuss des Rabattfreibetrages kämen. Wie die Regelung für im Beamtenverhältnis verbliebene Bundesbahn-beamte nach Umstrukturierung der ehemaligen Deutschen Bundesbahn in die Deutsche Bahn AG zeige, lege der Gesetzgeber § 8 Abs. 3 EStG extensiv aus. 8

Der Einspruch blieb erfolglos und wurde vom Beklagten mit Einspruchsentscheidung vom 8.12.1995 als unbegründet zurückgewiesen. 9

Hiergegen richtet sich die vorliegende Klage. 10

Zu deren Begründung vertrat die Klägerin zunächst weiterhin die Auffassung, dass in der Gewährung sogenannter Haustarife kein geldwerter Vorteil zu sehen sei (vgl. Schriftsatz vom 8.10.1996, Bl. 26, 35 d.A.). An dieser Auffassung hält sie in Ansehung des BFH-Urteils vom 30.5.2001 VI R 123/00, BStBl II 2002, 230, nicht mehr fest (vgl. Schriftsatz vom 20.9.2002, Bl. 406 ff.). 11

Sie vertritt jedoch nach wie vor die Auffassung , dass sie für die von anderen Konzernunternehmen gewährten geldwerten Vorteile in Gestalt von Vorzugstarifen nicht zum Lohnsteuerabzug verpflichtet gewesen sei und trägt hierzu zur Begründung im Wesentlichen wie folgt vor: 12

Im Streitfall handele es sich um einen Fall der echten Lohnzahlung durch Dritte. Die Vorteilsgewährung sei durch die beiden Konzernschwestergesellschaften B Versicherung AG 13

und C Lebensversicherung AG gewährt worden. Diese Gesellschaften seien auch nicht als Zahlstelle der Klägerin anzusehen. Der BFH habe in dem o.a. Urteil festgestellt, dass der Arbeitgeber nicht zur Lohnsteuereinbehaltung verpflichtet sei, wenn er nicht in den Vorgang der Vorteilsgewährung eingeschaltet worden sei. Sie, die Klägerin, sei in diesem Sinne nicht in den Vorgang der Vorteilsgewährung eingeschaltet worden. Sie habe sich vielmehr darauf beschränkt, ihre Mitarbeiter auf die Möglichkeit der Gewährung von Haustarifen durch die beiden anderen Schwestergesellschaften aufmerksam zu machen. Ob und in welchem Umfang ihre Mitarbeiter von diesen Möglichkeiten Gebrauch gemacht hätten, habe sie nicht erfahren. Auf legalem Wege habe sie hiervon auch keine Kenntnis erlangen können.

Es gebe auch entgegen der Annahme des Beklagten kein einheitliches Rabattsystem im Konzern. Vielmehr würden die Tarife von jeder Spartengesellschaft individuell kalkuliert. Diese entschieden auch in eigener Selbständigkeit über das Ob und die Höhe der Gewährung von Haustarifen an eigene Mitarbeiter und die konzernangehörigen 14

Arbeitnehmer. Das selbständige Handeln einer Gesellschaft im Konzern könne einer anderen Gesellschaft nicht als eigene Handlung oder als eigene Mitwirkung an dieser Entscheidung zugerechnet werden. Es gebe eben keinen Konzernarbeitgeber im lohnsteuerrechtlichen Sinne. 15

In der mündlichen Verhandlung führte sie ergänzend des Gerichts weiter Folgendes aus: 16

Die Mitarbeiter würden bei Einstellung auf die Möglichkeit der rabattierten Versicherungsverträge innerhalb des Konzerns hingewiesen. Seit dem Jahre 1996 gebe es einen für alle Versicherungsangestellten geltenden besonderen Tarif. Die entsprechenden Anträge würden bei den Abschlussversicherungen gekennzeichnet. Es gäbe jedoch keine besonderen Belegordner. 17

Die Klägerin beantragt, 18

> den Lohnsteuernachforderungsbescheid vom 19.10.1994 sowie die Einspruchsentscheidung vom 08.12.1995 ersatzlos aufzuheben. 19

Der Beklagte beantragt, 20

> die Klage abzuweisen. 21

Er trägt bezüglich des noch verbliebenen Streitpunkts "Lohnsteuer-Abzugspflicht” im Wesentlichen wie folgt vor (Schriftsatz vom 3.9.2002, Bl. 401 ff.): 22

Selbst bei Annahme, dass es sich bei den von den Konzerngesellschaften gewährten Vorteilen um echte Lohnzahlungen durch Dritte handeln würde, mit der Folge, dass eine Abzugspflicht nach § 38 Abs. 1 Satz 1 EStG zu verneinen wäre, hätte die Klägerin dennoch die Vorschrift des § 38 Abs. 1 Satz 2 EStG nicht richtig angewandt. Nach dieser Vorschrift unterliege der Lohnsteuer auch der im Rahmen des Dienstverhältnisses üblicherweise von einem Dritten für eine Arbeitsleistung gezahlte Arbeitslohn. Nach den Grundsätzen der Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 30.5.2001 a.a.O.,) müssten zur Bejahung einer Abzugsverpflichtung des Arbeitgebers folgende Voraussetzungen vorliegen: 23

a. Der Verbundtarif müsse für eine Beschäftigung gewährt werden und dieser verbilligte Tarif deshalb als Frucht der Arbeitsleistung für den Arbeitgeber zu betrachten sein; 24

b. bei dem Vorteil müsse es sich um üblicherweise von einem Dritten gezahlten Arbeitslohn handeln und
c. die Klägerin müsse in den Vorgang der Vorteilsgewährung eingeschaltet sein oder sonst von den Vorteilen Kenntnis erlangt haben.

Im Streitfall seien diese drei Voraussetzungen auch erfüllt. 25

Der Beitragsrabatt werde den Arbeitnehmern der Klägerin gerade deshalb gewährt, weil sie bei der Klägerin beschäftigt seien und sie diesen Vorteil mithin vernünftiger-weise als Frucht ihrer Arbeit betrachten könnten. Ein Vergleich mit Beitragsnachlässen für Angehörige des öffentlichen Dienstes gehe fehl. Soweit solche Personengruppen Beitragsnachlässe erhielten, geschehe dies deshalb, weil diese aufgrund ihrer persönlichen Merkmale als "risikoarme Versicherungsgruppe" angesehen würden. Die Arbeitnehmer der Klägerin erhielten den Rabattvorteil dagegen wegen ihrer Arbeitstätigkeit und nicht, weil sie als Versicherungsangestellte einer "risikoarmen Versicherungsgruppe" angehörten; sonst müsste die Klägerin den Rabatt von sich aus auch den Versicherungsangestellten anderer Versicherungskonzerne gewähren. 26

Bei den Verbundtarifen handele es sich um einen üblicherweise von einem Dritten gezahlten Arbeitslohn, weil entsprechende gegenseitige Personalrabatte in allen verbundenen Unternehmen gängige Praxis seien. Dies gelte gerade auch in dem Bereich der Versicherungsunternehmen, die die verschiedenen Versicherungen nur aufgrund der gesetzlichen Spartentrennung in eigenständigen Unternehmen anbieten müssten. 27

Die allgemeine Kenntnis der Klägerin über die Vorteilsgewährung ergebe sich aus den Ausführungen des Beklagten zur Leistungsmittlerfunktion und Mitwirkung im Rahmen eines Konzernverbunds (vgl. Schriftsatz vom 3.9.2002, BI. 401 ff.). Der vom BFH gebildete Oberbegriff "Leistungsmittler" sei in einem weiteren Sinne zu verstehen. Dies werde bereits dadurch deutlich, dass er in seiner Entscheidung in BStBI II 2002,230 diese beiden Möglichkeiten (Dritter als Kasse des Arbeitgebers und Dritter im Auftrag des Arbeitgebers handelnd) nur beispielhaft genannt hat und ausdrücklich auch eine unechte Lohnzahlung bei verbilligten Versicherungen im Konzernverbund für möglich erachtet, bei denen typischerweise kein auf den jeweiligen einzelnen Versicherungsabschluss bezogener ausdrücklicher Auftrag des Arbeitgebers vorliegt. Voraussetzung für die Annahme einer unechten Lohnzahlung durch einen Dritten sei, dass zwar durch diesen geleistet werde, letztlich aber rechtlich und wirtschaftlich ein Leistungsabfluss beim Arbeitgeber eintrete. Der BFH sehe dies ebenso, wenn er feststelle, dass "der den Dritten als Leistungsmittler einsetzende Arbeitgeber der den Arbeitslohn Zahlende bleibe. Eine Leistungsmittlerfunktion in diesem Zusammenhang könne aber auch dann gegeben sein, wenn zwischen dem Arbeitgeber und dem Dritten eine enge Beziehung bestehe, aus der sich die Gewährung von Rabattvorteilen herleite oder wenn die Gewährung von Preisvorteilen auf Gegenseitigkeit beruhe. 28

Hinsichtlich der konkreten Kenntnis der Klägerin über die Höhe der Drittlöhne verweise er auf die Rundschreiben der Klägerin an Konzernmitarbeiter (übersandt mit Schriftsatz vom 26.3.1999, BI. 294 ff.). Bei zeitnahem Einsatz ihrer eigenen Informationsmöglichkeiten habe die Klägerin in der Lage sein müssen, die betreffenden Daten auch schon im Zeitpunkt der Lohnsteueranmeldung zu ermitteln. 29

Entscheidungsgründe: 30

Die Klage ist begründet. 31

Der den Arbeitnehmern der Klägerin von anderen Konzerngesellschaften gewährte Prämienrabatt stellt zwar, wovon zuletzt auch die Klägerin ausgeht, einen geldwerten Vorteil und damit steuerpflichtigen Arbeitslohn dar (vgl. BFH-Urteil a.a.O.). Im Streit-fall liegen die Voraussetzungen für den Lohnsteuerabzug bei der Klägerin jedoch nicht vor. Der Nachforderungsbescheid des Beklagten vom 19.10.1994 ist daher rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung - FGO -). 32

1. Gemäß § 38 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des EStG wird bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben, soweit der Arbeitslohn von einem inländischen Arbeitgeber gezahlt wird. Der Lohnsteuer unter-liegt gemäß § 38 Abs. 1 Satz 2 EStG auch der im Rahmen des Dienstverhältnisses üblicherweise von einem Dritten für eine Arbeitsleistung gezahlte Arbeitslohn. 33
2. Bei den Beitragsermäßigungen, die den Mitarbeitern der Klägerin Versicherungsverträgen zur Sach-, Schaden- und Unfallversicherung mit der B-Versicherung AG sowie der Lebensversicherung (C Lebensversicherung AG) von diesen gewährt wurden, handelt es sich um solche, die nicht von der Klägerin, sondern von den Konzerngesellschaften der Klägerin eingeräumt wurden. Bei Leistungen eines Dritten, der nicht der Arbeitgeber ist, bedarf es für die Beurteilung der Lohnsteuerabzugspflicht des Arbeitgebers der Prüfung, ob es sich um sogenannten unechten Arbeitslohn handelt, bei dem der Dritte lediglich als Leistungsmittler des Arbeitgebers fun-

giert, oder ob es sich um eine echte Lohnzahlung eines Dritten handelt (vgl. hierzu auch Tz. 1c und 1d des BMF-Schreibens vom 27.9.1993, BStBI 11993, 814). 34

a. Bei der unechten Lohnzahlung bleibt der den Dritten als Leistungsmittler einsetzende Arbeitgeber der den Arbeitslohn Zahlende (BFH-Urteil vom 30. Mai 2001 a.a.O.; Thürmer in Blümich, § 38 EStG, Rz. 90, 92 [Januar 1998]) und ist insoweit auch zum Lohnsteuerabzug verpflichtet. Das ist z.B. der Fall, wenn der Dritte die Stellung einer Kasse des Arbeitgebers innehat oder wenn der Dritte im Auftrag des Arbeitgebers leistet (Crezelius in Stolterfoth (Hrsg.), Grundfragen des Lohnsteuer-rechts [1986], S. 85 ff., 115; Wermelskirchen in Lademann, § 38 EStG Anm. 31 [September 1996]; Drenseck in Schmidt, 21. Aufl. 2002, § 38 EStG Anm. 9). 35
b. Ist der Dritte dagegen nicht bloß Leistungsmittler, liegt eine echte Lohnzahlung durch Dritte vor (Eisgruber in Kirchhof, EStG-Kompaktkommentar, 2. Aufl. 2002, § 38 Rn. 12). Derartige Drittlöhne unterliegen dem Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber nur, soweit dieser über deren Höhe in Kenntnis gesetzt wird, z.B. dadurch, dass er in den Zahlungsvorgang eingeschaltet wird oder dass seine Arbeitnehmer über derartige Zuflüsse Angaben machen (BFH-Urteile vom 24. Oktober 1997 VI R 23/94, BStBI 11 1999, 323 und in BStBI II 2002, 230).

3. Nach Maßgabe dieser Rechtsgrundsätze hat der Senat keine Anhaltspunkte dafür finden können, dass im Streitfall unechter Arbeitslohn eines Dritten (B-Versicherung AG und C Lebensversicherung AG) vorliegt. Soweit der Beklagte hierzu geltend macht, zwischen der Klägerin und den rabattgewährenden Gesellschaften bestehe eine enge wirtschaftliche und tatsächliche Verflechtung im Rahmen eines Konzernverbundes, so dass die Leistung (der Dritten) der des Arbeitgebers gleichkomme, wobei innerhalb des Konzerns ein einheitliches Rabattsystem eingerichtet worden sei, ist dies nach dem Maßstab des BFH-Urteils in BStBI II 2002, 230 nicht aus-reichend. Denn die Tatsache des Vorliegens von Vorteilen innerhalb des Konzerns rechtfertigt weder die Annahme, die Konzerngesellschaften bildeten eine Kasse der Klägerin, noch ergibt sich hieraus ohne weiteres eine Vorteilsgewährung im Auftrag der 36

Klägerin. Wäre allein die Konzernzugehörigkeit ausreichendes Kriterium für die Annahme von unechten Lohnzahlungen eines Dritten, wäre zudem die höchstrichterliche Rechtsprechung zu der Frage, ob Vorteile einer Konzerngesellschaft nach § 8 Abs. 3 EStG steuerfrei sein können (vgl. BFH-Urteil vom B. November 1996 VI R 100/95, BStBI 11 1997, 330) nicht verständlich. Denn wenn bei der unechten Lohnzahlung der Arbeitgeber der den Arbeitslohn Zahlende bleibt, wird der gewährte Vorteil rechtlich als ein von ihm stammender Vorteil i.S. des § 38 Abs. 1 Satz 1 EStG behandelt, so dass es nur konsequent wäre, diesen Vorteil als unter § 8 Abs. 3 EStG fallend zu qualifizieren. Die Anwendung des § 8 Abs. 3 EStG für Vorteile innerhalb des Konzerns zu verneinen liegt demgemäß der Gedanke zugrunde, dass dann ein als Lohn zu beurteilender Vorteil gerade nicht vom Arbeitgeber, sondern von einem Dritten stammt (vgl. insoweit auch Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 28. Januar 1999 XI R 641/97, EFG 2000, 1323, das § 38 Abs. 1 Satz 2 EStG im Fall der Vorteilsgewährung im Konzern ebenfalls zugrunde legt).

Die von den Konzerngesellschaften den Arbeitnehmern der Klägerin gewährten Vor-teile sind demnach als echte Lohnzahlung durch Dritte zu beurteilen. Die o.a. Voraussetzungen, unter denen in einem solchen Fall den Arbeitgeber gleichwohl die Verpflichtung zum Lohnsteuerabzug trifft, liegen im Streitfall jedoch nicht vor. Es sind keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass die Klägerin im Zeitpunkt der Vorteilsgewährung durch andere Konzerngesellschaften positive Kenntnis hiervon gehabt hat, für deren Vorliegen der Beklagte die objektive Beweislast trägt. Dagegen sprechen auch nicht die Rundschreiben der Klägerin an alle Konzernmitarbeiter/-innen vom 22.6.1989 und vom Mai 1990, auf die der Beklagte mit Schriftsatz vom 26.3.1999 (BI. 294 ff.) ausdrücklich verweist. Denn durch diese Rundschreiben sind die Mitarbeiter/-innen erst davon unterrichtet worden, dass die Möglichkeit zum Abschluss rabattierter Versicherungsverträge im Konzern besteht. Auch unter Berücksichtigung dieser Rundschreiben bleibt völlig offen, ob und wieviele Mitarbeiter bei welchen Konzerngesellschaften Versicherungen abgeschlossen haben und in welcher Höhe dies z.B. bei den Lebensversicherungen geschehen ist. Da sich die "Beteiligung” der Klägerin an der Rabattgewährung durch Drittgesellschaften in der Information ihrer Mitarbeiter/-innen über diese Möglichkeit erschöpft, kann sie nicht als "in den Vorgang der Vorteilsgewährung eingeschaltet” angesehen werden. 37

Dass gegenseitige "Personalrabatte” in allen verbundenen Unternehmen gängige Praxis sei, wie der Beklagte behauptet (Schriftsatz vom 3.9.2002, BI. 401 [403]), bedarf keiner besonderen Feststellung. Denn hierauf kommt es für die Frage der Lohnsteuer-Abzugspflicht nicht an. Zudem hat die Klägerin — vom Beklagten unwidersprochen — darauf hingewiesen, dass es ein einheitliches Rabattsystem im Konzern nicht gibt und dass die Rabatte für jede einzelne Versicherungssparte individuell kalkuliert werden und zwar unabhängig von den Prämienkalkulationen anderer Konzerngesellschaften für deren Versicherungssparten (Schriftsatz vom 20.9.2002, Bl. 406 [408]). Ebensowenig kommt es darauf an, ob die Klägerin bei zeitnahem Einsatz ihrer Informationsmöglichkeiten sich in die Lage hätte versetzen können, die not-wendigen Daten schon im Zeitpunkt der Lohnsteueranmeldung zu ermitteln. Der Beklagte verkennt bei diesem Einwand (Schriftsatz vom 3.9.2002, Bl. 401 [404]), dass der Klägerin diese Informationsverschaffung allenfalls nur auf faktischer Grundlage hätte gelingen können. Denn sie weist zu Recht darauf hin, dass alle Konzerngesellschaften wegen des gesetzlichen Spartentrennungsgebots völlig verselbständigt sind und dass es gerade deswegen und insbesondere auch wegen des Datenschutzes 38

keinen die Versicherten betreffenden Datenaustausch innerhalb des Konzerns gibt. Die Klägerin hätte sich also für die Feststellung, ob und welche Mitarbeiter bei anderen Konzerngesellschaften rabattierte Verträge abgeschlossen haben, die entsprechenden Daten 39

nur unter Verletzung von Gesetzen verschaffen können. Hinzu kommt, dass es keine Rechtsgrundlage gibt, die die Klägerin zur Beschaffung entsprechender Informationen bei anderen Konzerngesellschaften verpflichtet. Auch der Beklagte hat eine solche gesetzliche Verpflichtung zur Informationsbeschaffung nicht angeben können. Nicht zuletzt auf die fehlende rechtliche Grundlage ist es zurückzuführen, dass die Finanzverwaltung die noch in Abschnitt 106 Abs. 5 Satz 2 der Lohnsteuerrichtlinien (LStR) 1993 enthaltene Anweisung in den Folgejahren fallenge-lassen hat, dass der Arbeitgeber für zuwenig einbehaltene Lohnsteuer in Anspruch genommen werden kann, wenn er annehmen musste, dass dem Arbeitnehmer von Dritten Arbeitslohn gezahlt worden ist, der dem Lohnsteuerabzug unterliegt, und er den Arbeitnehmer nicht zu einer entsprechenden Anzeige veranlasst hat. Eine Nachforschungspflicht ist für den Arbeitgeber zudem unzumutbar, weil der Arbeitnehmer nicht offenbarungspflichtig ist (Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 25. September 1984 IV 373/80, EFG 1985, 258; Trzaskalik in Kirchhof, § 38 EStG Rdnr. B 42 [April 1990]). Auch das Direktionsrecht des Arbeitgebers gibt hierfür keine rechtliche Handhabe.

Die Verpflichtung zum Lohnsteuerabzug lässt sich auch nicht damit begründen, dass die von der LSt-Ap vorgenommene Nachversteuerung auf Antrag der Klägerin mit einem Pauschsteuersatz gemäß § 40 Abs. 1 Nr. 2 EStG i.H. von 34,8% erfolgte. Dass eine Pauschalierung nach dieser Vorschrift nur auf Antrag des Arbeitgebers möglich ist, zwingt nicht zu der Annahme, aufgrund des Antrags stehe die Abzugsverpflichtung der Klägerin für die Lohnzahlungen Dritter fest. Denn die Klägerin hat von Anfang an der von dem Beklagten behaupteten Abzugsverpflichtung widersprochen und den Antrag auf Pauschalierung der Lohnsteuer nur hilfsweise gestellt (vgl. Prüfungsbericht, Seite 5). Im übrigen ist dieser Antrag auch unerheblich. Denn die pauschalierte Lohnsteuer ist nichts anderes als eine besonders berechnete Lohnsteuer; sie darf nur für solche Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erhoben wer-den, die dem Lohnsteuerabzug unterlägen, wenn der Arbeitgeber keinen Pauschalierungsantrag gestellt hätte (BFH-Urteil vom 20. Juli 2000 VI R 10/98, BFH/NV 2001, 35). 40

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 41

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE