

§ 3 Nr. 31 [Überlassung und Barablösung typischer Berufskleidung]

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

Steuerfrei sind

...

31. die typische Berufskleidung, die der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt überlässt; dasselbe gilt für eine Barablösung eines nicht nur einzelvertraglichen Anspruchs auf Gestellung von typischer Berufskleidung, wenn die Barablösung betrieblich veranlasst ist und die entsprechenden Aufwendungen des Arbeitnehmers nicht offensichtlich übersteigt;

...

Autor und Mitherausgeber:

Dr. Winfried *Bergkemper*, Richter am BFH aD, Lenggries

A. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 31

1

Grundinformation zu Nr. 31: Stellt der ArbG dem ArbN für berufliche Zwecke typische Berufskleidung unentgeltlich, ist dies kein geldwerter Vorteil und damit kein stbarer Arbeitslohn. Nr. 31 stellt diese Leistung demnach ausdrücklich stfrei.

Rechtsentwicklung der Nr. 31:

- ▶ *StÄndG v. 18.7.1958* (BGBl. I 1958, 473; BStBl. I 1958, 412): Einfügung der StBefreiung für das Gehalt und die Bezüge, die von dem Internationalen Währungsfonds und der Internationalen Bank für Wiederaufbau und Entwicklung an ihre Direktoren, Stellvertreter, Beamten oder Angestellten gezahlt werden, wenn diese Personen nicht die deutsche Staatsangehörigkeit besitzen.
- ▶ *EStRG v. 5.8.1974* (BGBl. I 1974, 1769; BStBl. I 1974, 530): Aufhebung ua. auch der Nr. 31 wegen rein deklaratorischer Bedeutung. Die Vorschrift war danach bis 1989 unbesetzt (s. auch § 3 Nr. 30 Anm. 1).
- ▶ *ÄndStReformG 1990 v. 30.6.1989* (BGBl. I 1989, 1267; BStBl. I 1989, 251): Einfügung der StBefreiung für die Überlassung und die Barablösung typischer Berufskleidung.

Bedeutung der Nr. 31: Die Überlassung typischer Berufskleidung ist regelmäßig bereits nicht stbar, so dass die Vorschrift nur deklaratorische Bedeutung hat. Dies gilt nicht nur für die leihweise Überlassung von Berufskleidung, die dem ArbG gehört. Auch bei Übereignung typischer Berufskleidung steht regelmäßig das eigenbetriebliche Interesse des ArbG derart im Vordergrund, dass ein geldwerter Vorteil iSd. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 zu verneinen ist (BFH v. 22.6.2006 – VI R 21/05, BFH/NV 2006, 2169, zur Überlassung bürgerlicher Kleidung; vgl. auch BFH v. 11.4.2006 – VI R 60/02, BStBl. II 2006, 691). Etwas anderes gilt für die Barablösung).

Geltungsbereich der Nr. 31:

- ▶ *Sachlicher Geltungsbereich:* Von der Vorschrift sind die Einkünfte aus nicht-selbständiger Arbeit betroffen.
- ▶ *Persönlicher Geltungsbereich:* Nr. 31 gilt für unbeschränkt und beschränkt EStpfl.; § 50 enthält insoweit keine Einschränkung.

Verhältnis der Nr. 31 zu Nr. 4 und 5: Nr. 31 stellt die Überlassung typischer Berufskleidung an sämtliche Berufsgruppen stfrei. Demgegenüber bezieht sich Nr. 4 nur auf bestimmte Berufsgruppen. Entsprechendes gilt für Nr. 5 (s. § 3 Nr. 5 Anm. 2).

2 B. Erläuterungen zu Nr. 31: Steuerfreiheit der Überlassung und Barablösung typischer Berufskleidung

Steuerfreiheit der Überlassung typischer Berufskleidung (Halbs. 1):

- ▶ *Typische Berufskleidung:* Nach Nr. 31 Halbs. 1 ist die typische Berufskleidung, die der ArbG seinem ArbN unentgeltlich oder verbilligt überlässt, stfrei.

Der Begriff der typischen Berufskleidung wird gleichbedeutend auch in § 9 Abs. 1 Nr. 6 verwandt. Zur Erläuterung des Begriffs der typischen Berufskleidung kann deshalb auf § 9 Abs. 1 Nr. 6 zurückgegriffen werden (s. § 9 Anm. 514 ff.; s. auch R 3.31 Abs. 1 LStR).

- ▶ *Unentgeltliche oder verbilligte Überlassung typischer Berufskleidung:* Der ArbG muss seinem ArbN im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses die typische Berufskleidung unentgeltlich oder verbilligt, dh. nicht dem objektiven Wert entsprechend, überlassen. Überlassung bedeutet in diesem Zusammenhang zunächst die Gestellung von Kleidungsstücken des ArbG zur vorübergehenden Nutzung durch den ArbN als Sachbezug, ohne dass der ArbG das Eigentum daran aufgibt. Überlassung kann aber auch die Übereignung der Kleidungsstücke an den ArbN durch Schenkung bedeuten. Für die StBefreiung ist es ohne Bedeutung, ob die Überlassung als Nutzungsüberlassung oder Eigentumsübertragung zu werten ist.

Barablösung typischer Berufskleidung (Halbs. 2): Die Barablösung eines Anspruchs auf Gestellung von typischer Berufskleidung ist unter den in Nr. 31 Halbs. 2 genannten Voraussetzungen ebenfalls stfrei und damit den Leistungen nach Nr. 31 Halbs. 1 gleichgestellt.

- ▶ *Nicht nur einzelvertraglicher Anspruch:* Die Barleistung ist im Gegensatz zur Überlassung von typischer Berufskleidung nach Nr. 31 Halbs. 1 nur dann stfrei, wenn der Anspruch auf Gestellung von typischer Berufskleidung nicht nur einzelvertraglich bestand. Das ist in den Fällen anzunehmen, in denen der ArbN zB nach Unfallverhütungsvorschriften, Tarifvertrag oder Betriebsvereinbarung einen Anspruch auf Gestellung typischer Berufskleidung hat (R 3.31 Abs. 2 Satz 1 LStR).
- ▶ *Betriebliche Veranlassung der Barablösung:* Die Barablösung muss betrieblich veranlasst sein. Auch diese Voraussetzung gilt nur für Nr. 31 Halbs. 2 und nicht für die Überlassung der typischen Berufskleidung nach Halbs. 1. Die Barablösung ist betrieblich veranlasst, wenn betriebliche Gründe dafür sprechen, dass der ArbN sich die typische Berufskleidung selbst (zu Eigen) beschafft und der ArbG ihm diese Aufwendungen ganz oder teilweise ersetzt (R 3.31 Abs. 2 Satz 2 LStR).
- ▶ *Verhältnis zu den Aufwendungen der Arbeitnehmer:* Nr. 31 Halbs. 2 setzt weiter voraus, dass die Barablösung die entsprechenden Aufwendungen des ArbN nicht offensichtlich übersteigt (zu Aufwendungen s. BFH v. 18.6.2015 – VI R 37/14, BStBl. II 2016, 751). Die Vorschrift stimmt insoweit mit Nr. 30 überein (s. § 3 Nr. 30 Anm. 2).

Sofern im Einzelfall die Barleistung die entsprechenden Aufwendungen des ArbN übersteigt, führt dies nicht zum Wegfall der StFreiheit insgesamt. Die StFreiheit entfällt wie bei Nr. 30 nur hinsichtlich des überschießenden Teils (s. § 3 Nr. 30 Anm. 2).