



Zur Lohnversteuerung von Beiträgen an Berufshaftpflichtversicherungen, Rechtsanwaltskammern und Vereine sowie von Kosten der beA-Karte

Handlungshinweise des Ausschusses Steuerrecht – Stand: Juni 2020

Inhaltverzeichnis:

Einleitung	1
I. Berufshaftpflichtversicherungen	3
1. Rechtsanwalts-GmbH	3
2. Kanzlei als GbR	4
3. Partnerschaft mit beschränkter Berufshaftung	5
II. Beiträge/Umlagen für Berufskammern	5
1. Kammerbeitrag	5
2. Beitrag/Umlage für das besondere elektronische Anwaltspostfach (beA)	6
III. Beiträge zu Vereinen	7
IV. Kosten für die beA-Karte	7
Zusammenfassung	8

An die Bundesrechtsanwaltskammer (BRAK) und die Rechtsanwaltskammern (RAKn) werden regelmäßig Fragestellungen herangetragen, inwieweit die vom Arbeitgeber angestellter Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte übernommenen beruflichen Kosten Lohnsteuerpflichtig sind. Die folgenden Ausführungen gelten grundsätzlich sowohl für niedergelassene Rechtsanwälte als auch für Syndikusrechtsanwälte. Soweit für Syndikusrechtsanwälte etwas anderes gilt, wird darauf hingewiesen.

Einleitung

Bei der Beurteilung, ob die vom Arbeitgeber getragenen Kosten eines angestellten Rechtsanwalts oder Syndikusrechtsanwalts zu Lohnsteuerpflichtigem Arbeitslohn führen, kommt es darauf an, in wessen Interesse die Zahlung liegt. Arbeitslohn im Sinne von § 19 Abs. 1 EStG ist dann anzunehmen, wenn der Arbeitnehmer etwas „für“ seine Arbeitsleistung erhält. Um als Arbeitslohn angesehen zu werden, muss ein Vorteil nach der Rechtsprechung des BFH Entlohnungscharakter haben für die Zurverfügungstellung der Arbeitskraft durch den Arbeitnehmer. Vorteile, die sich lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzung erweisen, sind hingegen kein Arbeitslohn.



Ein Vorteil wird dann aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse gewährt, wenn im Rahmen einer Gesamtwürdigung aus den Begleitumständen zu schließen ist, dass der jeweils verfolgte betriebliche Zweck im Vordergrund steht. In diesem Fall des „ganz überwiegend“ eigenbetrieblichen Interesses kann ein damit einhergehendes eigenes Interesse des Arbeitnehmers, den betreffenden Vorteil zu erlangen, vernachlässigt werden. Die danach erforderliche Gesamtwürdigung hat insbesondere Anlass, Art und Höhe des Vorteils, Auswahl der Begünstigten, freie oder nur gebundene Verfügbarkeit, Freiwilligkeit oder Zwang zur Annahme des Vorteils und seine besondere Geeignetheit für den jeweils verfolgten betrieblichen Zweck zu berücksichtigen. Tritt das Interesse des Arbeitnehmers gegenüber dem des Arbeitgebers in den Hintergrund, kann eine Lohnzuwendung zu verneinen sein. Ist aber – neben dem eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers – ein nicht unerhebliches Interesse des Arbeitnehmers gegeben, so liegt die Vorteilsgewährung nicht im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers und führt zur Lohnzuwendung (BFH Urteile vom 11.04.2006, VI R 60/02, BStBl II 2006, 691; vom 26.07.2007, VI R 64/06, BStBl II 2007, 892; vom 17.01.2008, VI R 26/06, BStBl II 2008, 378).

Dem angestellten Rechtsanwalt bleibt jedoch die Möglichkeit, die entsprechenden Kosten als Werbungskosten im Rahmen seiner nichtselbstständigen Tätigkeit bzw. für den Fall, dass er sich neben seiner Anstellung selbstständig betätigt, als Betriebsausgaben im Rahmen seiner selbstständigen Tätigkeit steuerlich geltend zu machen („korrespondierender“ Werbungskostenabzug nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG).

Dabei muss jedoch berücksichtigt werden, dass es keine stringente Rechtsprechung der Finanzgerichte gibt, die die berufsrechtlichen Besonderheiten des Anwaltsberufs berücksichtigt. Es wäre systematisch korrekt, Einzelanwälte oder in einer GbR zusammengeschlossene Rechtsanwälte bzw. Rechtsanwaltsgesellschaften als Arbeitgeber steuerlich grundsätzlich gleich zu behandeln, so dass finanzgerichtliche Entscheidungen auf unterschiedliche Kanzleiformen übertragbar wären. Leider gewichten die einzelnen Entscheidungen die jeweilige Rechtsform des Arbeitgebers dergestalt, dass eine zuverlässige Übertragbarkeit fraglich erscheint. Das Spannungsfeld zwischen steuerrechtlicher und berufsrechtlicher Beurteilung trägt zusätzlich zur Unsicherheit bei – auch im Zusammenhang mit der Lohnsteuerpflicht für die vom Arbeitgeber angestellter Rechtsanwälte übernommenen beruflichen Kosten.

Im Folgenden soll dargestellt werden, ob Lohnsteuer anfällt für die vom Arbeitgeber eines angestellten Rechtsanwalts getragenen Kosten für

- Beiträge für Berufshaftpflichtversicherungen (I.),
- Beiträge für Rechtsanwaltskammern (II.),
- Beiträge für Vereine (III.) und
- die Kosten der beA-Karte (IV.).

Die Überlegungen des Ausschusses Steuerrecht der BRAK sollen hierzu anhand der Rechtsprechung – soweit vorhanden – Klarheit schaffen.

I. Berufshaftpflichtversicherungen

Gem. § 51 Abs. 1 BRAO ist der niedergelassene Rechtsanwalt verpflichtet, eine Berufshaftpflichtversicherung zur Deckung der sich aus seiner Berufstätigkeit ergebenden Haftpflichtgefahren für Vermögensschäden abzuschließen und die Versicherung während der Dauer seiner Zulassung aufrechtzuerhalten. Eindeutig ist, dass nach dieser berufsrechtlichen Vorschrift jedwede Berufstätigkeit des Rechtsanwaltes abgedeckt sein muss. Etwas anderes gilt für Syndikusrechtsanwälte, die nicht zum Abschluss einer Berufshaftpflichtversicherung verpflichtet sind.

Für die Erfüllung der Versicherungspflicht nach § 51 BRAO ist es unerheblich, ob der einzelne Anwalt oder die Anwaltsgesellschaft versichert ist. Es muss dabei nur sichergestellt sein, dass jeder in der Sozietät tätige Anwalt hinsichtlich seiner gesamten Berufstätigkeit Versicherungsschutz genießt. Dies gilt unabhängig davon, ob dies ein eigener Versicherungsschutz oder abgeleiteter Versicherungsschutz über eine Sozietätsdeckung ist. Allerdings genügt die Sozietätsdeckung den Vorgaben des § 51 BRAO nur dann, wenn der in der Sozietät tätige Rechtsanwalt auch dann Versicherungsschutz hat, wenn er ausnahmsweise außerhalb der Sozietät tätig wird, z. B. bei der Übernahme von Gefälligkeitsmandaten innerhalb der Familie oder im Freundeskreis (Henssler/Prütting/Diller, BRAO, § 51 Rz. 26). Zum Teil wird auch die Auffassung vertreten, dass jeder Anwalt eine eigene Versicherungspolice haben muss, da § 51 Abs. 1 BRAO vorsehe, dass jeder Anwalt „seine Berufstätigkeit“ versichere (Feuerich/Weyland/Träger, BRAO, § 51 Rz. 9).

Der BFH hat in seinem Urteil vom 26.07.2007 (VI R 64/06, BStBl II 2007, 892) festgestellt, dass die Übernahme der Beiträge zur Berufshaftpflichtversicherung einer angestellten Rechtsanwältin durch den Arbeitgeber Arbeitslohn darstellt, weil die Rechtsanwältin zum Abschluss der Versicherung verpflichtet sei und deshalb ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers ausscheide.

Um „auf der sicheren Seite“ zu sein (und um ggf. die lohnsteuerliche Belastung möglichst gering zu halten), bietet es sich an, arbeitgeberseitig für angestellte Rechtsanwälte zusätzlich, neben einer Kanzleiversicherung mit ggf. hohen Summen, eine individuelle Berufshaftpflichtversicherung über die Mindestversicherungssumme abzuschließen, um so den berufsrechtlichen Pflichten gem. § 51 BRAO zu genügen. Die Übernahme dieser Prämie löst dann Lohnsteuer aus. Diese pragmatische Lösung beseitigt in Kombination mit der Beschränkung des Kanzleiversicherungsschutzes auf die Kanzleitätigkeiten jedwede Diskussion zur Lohnsteuerpflicht hinsichtlich der Sozietätsversicherung, weil ein eigenes Interesse des angestellten Rechtsanwaltes ausscheidet.

1. Rechtsanwalts-GmbH

Die Besonderheit liegt darin, dass eine nach § 59c Abs. 1 BRAO zugelassene Rechtsanwalts-GmbH eine eigene Berufshaftpflichtversicherung abschließen muss. Die Versicherungssumme pro Versicherungsfall muss mindestens 2,5 Mio. EUR und die Versicherungshöchstleistung mindestens 10 Mio. EUR pro Jahr betragen (§ 59j Abs. 2 BRAO). Für die bei der Rechtsanwalts-GmbH angestellten Rechtsanwälte muss eine separate Berufshaftpflichtversicherung mit einer Mindestversicherungssumme pro Versicherungsfall von 250.000 EUR (§ 51 Abs. 4 BRAO) abgeschlossen werden, deren Kosten selbstverständlich vom Arbeitgeber, der Rechtsanwalts-GmbH, übernommen werden können.

Im Beispielfall sind an einer Rechtsanwalts-GmbH fünf Rechtsanwälte beteiligt. Daneben beschäftigt die GmbH weitere angestellte Rechtsanwälte. Jede(r) angestellte Rechtsanwalt/Rechtsanwältin der GmbH unterhält zudem eine eigene persönliche Berufshaftpflichtversicherung. Die Beiträge hierfür wurden von der Rechtsanwalts-GmbH übernommen und als geldwerter Vorteil der individuellen Lohnversteuerung der Arbeitnehmer unterworfen.

Der BFH hat in seinem Urteil vom 19.11.2015 (VI R 74/14, BRAK-Mitt. 2016, 96) entschieden, dass der von der Rechtsanwalts-GmbH erworbene Versicherungsschutz zur Deckung der sich aus ihrer Berufstätigkeit ergebenden Haftpflichtgefahren für Vermögensschäden im Sinne der §§ 59j, 51 Abs. 1 Satz 1 BRAO ihrem eigenen Versicherungsschutz diene. Die GmbH versichere damit ihre eigene Berufstätigkeit und habe ihren Arbeitnehmern dadurch weder Geld noch einen geldwerten Vorteil in Form des Versicherungsschutzes zugewendet.

Im oben dargestellten Beispielfalls wurde die Übernahme der Prämien für die eigene Berufshaftpflichtversicherung der angestellten Rechtsanwälte vom Arbeitgeber korrekterweise als geldwerter Vorteil lohnversteuert. Dies entspricht der ständigen Rechtsprechung, nach der die Übernahme der Beiträge zur Berufshaftpflichtversicherung eines angestellten Rechtsanwalts durch den Arbeitgeber zu Arbeitslohn führt, weil der angestellte Rechtsanwalt nach § 51 BRAO zum Abschluss der Versicherung verpflichtet ist (siehe BFH vom 26.07.2007, VI R 64/06, BRAK-Mitt. 2007, 230). Der angestellte Rechtsanwalt kann die Prämien in seiner persönlichen Einkommensteuererklärung als Werbungskosten ansetzen; sie wirken sich steuerlich aus, soweit seine gesamten Werbungskosten den Arbeitnehmerpauschbetrag übersteigen.

2. Kanzlei als GbR

Eine Kanzlei in der Rechtsform einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts (GbR) wird - anders als die Rechtsanwalts-GmbH - nicht als Kammermitglied zugelassen. Eine Berufshaftpflichtversicherung der GbR ist somit nicht Zulassungsvoraussetzung, sondern wird zum Schutz der Gesellschaft, ihrer Gesellschafter und der angestellten Rechtsanwälte abgeschlossen.

Es wird die gleiche Grundkonstellation wie unter 1. angenommen, es handelt sich um eine Kanzlei in der Rechtsform einer GbR mit mehreren Partnern, zudem beschäftigt die GbR angestellte Rechtsanwälte.

Der BFH hat mit Urteil vom 10.03.2016 (VI R 58/14, BStBl. 2016, II 621) entschieden, dass die durch die Kanzlei getragenen Versicherungsbeiträge nicht als Arbeitslohn anzusehen sind. Die Vermögensschadens-Haftpflichtversicherung diene der Deckung des mit dem Betrieb der GbR verbundenen Haftungsrisikos, also dem eigenen Versicherungsschutz der GbR und ihrer Gesellschafter. Denn sobald ein Vermögensschaden durch einen angestellten Rechtsanwalt der GbR entstehe, habe die GbR nach § 278 BGB für diese Schäden einzustehen. Mithin könne kein geldwerter Vorteil bei den angestellten Rechtsanwälten entstehen.

Das FG Thüringen folgte in seinem Urteil vom 08.11.2017 (3 K 337/17, EFG 2018, 954, Revision anhängig, Az. beim BFH VI R 12/18) dem BFH und entschied, dass die durch eine Rechtsanwalts-GbR gezahlten Beiträge zur Sozietäts-Haftpflichtversicherung nicht zu Arbeitslohn der bei ihr angestellten Rechtsanwälte führen. Inzwischen sind jedoch auch anders lautende Entscheidungen der Finanzgerichte ergangen:

Das FG Münster hat mit Urteil vom 01.02.2018 (1 K 2943/16 L, EFG 2018, 831, Revision anhängig unter dem Az.: VI R 11/18) entschieden, dass Lohnsteuer anfällt, wenn eine Rechtsanwaltssozietät für eine angestellte Rechtsanwältin Beiträge zur Berufshaftpflichtversicherung übernimmt. Die Übernahme der Aufwendungen durch die Sozietät als Arbeitgeberin habe nicht in ihrem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse gelegen. Eine Berufshaftpflichtversicherung sei unabdingbar für die Ausübung des Anwaltsberufs und decke das persönliche Haftungsrisiko der Anwältin ab. Die Pflicht zum Abschluss einer solchen Versicherung diene neben dem Schutz der Mandanten auch der unabhängigen und eigenverantwortlichen Tätigkeit des Rechtsanwalts als Organ der Rechtspflege. Nur durch diesen Versicherungsschutz sei eine interessengerechte Mandantenvertretung möglich, so das FG.

Auch das FG Nürnberg entschied mit Urteil vom 27.02.2019 (5 K 1199/17, EFG 2019, 979 – Revision anhängig unter dem Az. VI R 32/19), dass die Übernahme der Beiträge zur Berufshaftpflichtversicherung für die angestellten Rechtsanwälte durch den Kanzleiinhaber in voller Höhe Arbeitslohn darstelle. Der dieser Entscheidung zugrunde liegende Sachverhalt unterscheidet sich von dem oben dargestellten Sachverhalten dadurch, dass der Kanzleiinhaber die angestellten Rechtsanwälte nur unter der Bedingung eingestellt hatte, dass diese eine über die Mindestdeckungssumme hinausgehende Versicherung selbst abschließen.

Es bleibt abzuwarten, wie der BFH sich zu den Entscheidungen des FG Thüringen, des FG Münster und des FG Nürnberg verhalten wird.

3. Partnerschaft mit beschränkter Berufshaftung

Der Fall einer Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Berufshaftung nach § 8 Abs. 4 PartGG, die berufliche Kosten ihrer angestellten Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte trägt, ist noch nicht durch ein deutsches Finanzgericht entschieden worden.

Es spricht zwar einiges dafür, auch diese Konstellation ähnlich einzuschätzen wie die bei der Rechtsanwalts-GmbH oder der GbR, also von einer Lohnsteuerpflicht auszugehen. Es besteht aber eine große Unsicherheit, wie die Finanzgerichte diese Konstellationen beurteilen werden. Denn, wie einleitend erwähnt, gibt es keine stringente Rechtsprechung der Finanzgerichte, die die berufsrechtlichen Besonderheiten des Anwaltsberufs berücksichtigt.

II. Beiträge/Umlagen für Berufskammern

1. Kammerbeitrag

Die Kammerversammlung der RAK bestimmt gem. § 89 Abs. 2 Nr. 2 BRAO die Höhe und die Fälligkeit des Beitrags, der Umlagen, Gebühren und Auslagen. Der Rechtsanwalt und der Syndikusrechtsanwalt als Kammermitglied sind verpflichtet, diese zu tragen.

Das FG Münster hat mit dem oben erwähnten Urteil vom 01.02.2018 (1 K 2943/16 L, EFG 2018, 831, Revision anhängig unter dem Az.: VI R 11/18) entschieden, dass für die Übernahme der Beiträge zur RAK Lohnsteuer anfällt.

Höchststrichterlich wurde bislang erst der Fall entschieden, in dem eine Steuerberatungsgesellschaft in der Rechtsform der GmbH für die angestellten Steuerberater deren Beiträge für die Steuerberaterkammern übernimmt. Der BFH ist mit Urteil vom 17.01.2008 (VI R 26/06, BStBl. 2008, II 378) zu dem

Ergebnis gekommen, dass die Übernahme der Kammerbeiträge durch die Steuerberatungs-GmbH auch im eigenen Interesse der angestellten Steuerberater erfolge und deshalb Arbeitslohn anzunehmen sei.

Auch wenn die Mitgliedschaft in der Kammer eine zwingende Folge der Zulassung ist, die wiederum notwendige Voraussetzung für Angestelltentätigkeit ist, besteht insoweit ein Eigeninteresse des angestellten Anwaltes: die Tätigkeit als Angestellter erfolgt sowohl im eigenen wie im betrieblichen Interesse.

2. Beitrag/Umlage für das besondere elektronische Anwaltspostfach (beA)

a. Einrichtung eines Postfachs:

Die BRAK (Dachorganisation aller regionalen RAKn) ist gem. § 31a BRAO i. V. m. §§ 19ff. Rechtsanwaltsverzeichnis- und -postfachverordnung, RAVPV verpflichtet, für jedes im Anwaltsverzeichnis eingetragene Mitglied einer RAK ein besonderes elektronisches Anwaltspostfach (beA) empfangsbereit einzurichten; das gilt damit für niedergelassene Rechtsanwälte und für Syndikusrechtsanwälte. Die BRAK erhebt jährlich Beiträge von den RAKn, die zur Deckung ihrer sachlichen und personellen Belange erforderlich sind (§ 178 BRAO). Wie die RAKn diese Beiträge finanzieren, bleibt ihrer internen Organisation (d. h. ihrer Kammerversammlung) überlassen. Einige RAKn finanzieren die Kosten des beA durch eine Beitragserhöhung, andere legen einen Umlagebetrag fest.

Aus Sicht des Ausschusses Steuerrecht spricht einiges dafür, die Übernahme des Beitrags bzw. der Umlage für das beA ebenso zu bewerten wie die Übernahme „normaler“ Kammerbeiträge und dies der Lohnversteuerung zu unterwerfen. Die Überlegung, ob in den Fällen, in denen die beA-Kosten als Umlage finanziert werden, eine andere Beurteilung möglich wäre, weil die Entrichtung des Kammerbeitrags bereits die Grundpflichten des Rechtsanwalts erfüllt, soll an dieser Stelle zwar nicht weiter vertieft werden, ändert aber nichts an der für die steuerliche Einordnung maßgeblichen Interessenlage.

b. Einrichtung eines Postfachs für eine weitere Kanzlei:

Der Rechtsanwalt muss im Bezirk der RAK, deren Mitglied er ist, eine Kanzlei einrichten und unterhalten (sog. Zulassungskanzlei). Für Anwälte besteht zudem die Möglichkeit der Errichtung „weiterer Kanzleien“ (§ 27 Abs. 2 BRAO). Eine weitere Kanzlei liegt vor, wenn die von einem Rechtsanwalt (neben der in der Zulassungskanzlei ausgeübten Tätigkeit) entfaltete Berufsausübung nicht von der Zulassungskanzlei abhängig und an diese angegliedert ist, sondern der eigenständigen, von der Zulassungskanzlei rechtlich unabhängigen anwaltlichen Berufsausübung dient, z. B., wenn der Anwalt, der in seiner Zulassungskanzlei als Einzelanwalt tätig ist, daneben noch in einer Berufsausübungsgemeinschaft tätig ist. Ist er in mehreren Berufsausübungsgemeinschaften tätig, sind mehrere weitere Kanzleien gegeben. (vgl. Begründung zu § 27 BRAO in BT-Drs. 18/9521).

Die BRAK muss für jede weitere Kanzlei eines Mitglieds einer RAK ein weiteres beA einrichten (§ 31a Abs. 7 BRAO). Fraglich ist, wie die Übernahme der Kosten des beA für eine weitere Kanzlei eines angestellten Rechtsanwalts lohnsteuerrechtlich zu behandeln sind, beispielsweise wenn ein Rechtsanwalt für seine angestellte Teilzeittätigkeit in einer Kanzlei neben seiner „Zulassungskanzlei“ eine weitere Kanzlei einrichtet und dafür ein weiteres Postfach erhält. Bei der Beurteilung der Frage, kommt es darauf an, ob die Einrichtung der weiteren Kanzlei und des dazugehörigen Postfachs im überwiegenden Interesse des Arbeitgebers liegt oder nicht.

Einerseits könnte argumentiert werden, dass die Einrichtung im überwiegenden Interesse des Arbeitgebers liegt, weil er das Postfach des angestellten Anwalts z. B. in die Kanzleisoftware der Sozietät einbinden und weiteren Mitarbeitern Zugriffsrechte auf das Postfach durch den angestellten Anwalt einräumen lassen möchte. Angesichts der immer weiter steigenden Anforderungen des Datenschutzes an den Kanzleiinhaber könnte die Trennung der Sphären als eine betriebliche Notwendigkeit gesehen werden, um die Datenhoheit des Kanzleiinhabers zu erhalten.

Andererseits könnte argumentiert werden, dass die Einrichtung des Postfachs für die weitere Kanzlei im überwiegenden Interesse des Arbeitnehmers liegt, um seiner anwaltlichen Verschwiegenheitspflicht durch eine strikten Trennung der Mandate und eine Zuordnung in die Sphäre der jeweiligen Kanzlei zu genügen. Dabei ist allerdings zu bedenken, dass diese Trennung auch dann besteht, wenn der Postfachinhaber keinen anderen Personen Zugriffsrechte an seinem Postfach einräumt. Das ist zwar unkomfortabel und in der Kanzleiorganisation einer Sozietät schwer abzubilden jedoch möglich.

Es bleibt auch hier abzuwarten, wie die Finanzgerichte mit diesen Fragestellungen umgehen werden.

III. Beiträge zu Vereinen

Die Übernahme der Beiträge für die Mitgliedschaft einer angestellten Rechtsanwältin im Deutschen Anwaltverein (DAV) führt nach Auffassung des BFH zu Arbeitslohn, wenn der Arbeitgeber nicht im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse handelt (Urteil vom 12.02.2009, VI R 32/08, BStBl. 2009 II 462). Der DAV bietet seinen Mitgliedern die Förderung und Initiierung eines Erfahrungs- und Informationsaustausches durch verschiedene Werbemaßnahmen und Services. Der BFH geht davon aus, dass diese Leistungen des Vereins für ein eigenes Interesse des angestellten Rechtsanwalts an der vom Arbeitgeber finanzierten Mitgliedschaft sprechen.

Dem ist das FG Münster gefolgt und hat mit dem oben erwähnten Urteil vom 01.02.2018 (1 K 2943/16 L, Revision anhängig unter dem Az.: VI R 11/18) entschieden, dass Lohnsteuer anfällt, wenn eine Rechtsanwaltssozietät für eine angestellte Rechtsanwältin die Beiträge für den DAV übernimmt.

Aus Sicht des Ausschusses Steuerrecht wird die Übernahme von Mitgliedsbeiträgen zu Vereinen bei niedergelassenen Rechtsanwälten und Syndikusrechtsanwälten parallel zu beurteilen sein.

IV. Kosten für die beA-Karte

Die BRAK hat sicherzustellen, dass der Zugang zum beA nur durch ein sicheres Verfahren mit zwei voneinander unabhängigen Sicherungsmitteln möglich ist, der sogenannten beA-Karte (§ 31a Abs. 3 Satz 1 BRAO, § 22 RAVPV).

Die Tatsache, dass ein beA eingerichtet wird und damit ein Sicherungsmittel für den Zugang zum Postfach erforderlich wird, ist unmittelbar an die Zulassung des Rechtsanwalts bzw. des Syndikusrechtsanwalts geknüpft. Daher spricht aus Sicht des Ausschusses Steuerrecht viel dafür, hier eine Bewertung der Kostenübernahme durch den Arbeitgeber wie beim beA-Beitrag (bzw. der beA-Umlage) und damit wie beim Kammbetrag vorzunehmen. Niedergelassene Rechtsanwälte und Syndikusrechtsanwälte sind lohnsteuerlich gleich zu behandeln.

Es könnte jedoch auch argumentiert werden, dass es sachgemäß erscheint, die Kosten für die beA-Karte entsprechend der Haftpflichtversicherung des Mitarbeiters für eigene Anwaltstätigkeit zu behandeln. Dort gilt, dass der Haftpflichtschutz vom Angestellten für die Tätigkeit im eigenen Namen genutzt werden kann; dementsprechend ist ihm ein geldwerter Vorteil zuzurechnen. Demnach kommt es in Bezug auf die Kosten der beA-Karte darauf an, ob die Karte vom Angestellten selbst genutzt werden kann, was für die Karte in ihrer Gänze zu bejahen ist. Es spricht daher viel dafür, dass die gesamten Kosten der Karte einen geldwerten Vorteil darstellen. Sofern zusätzliche beA-Karten ausgestellt werden, die von der Kanzlei genutzt werden (z. B. Sekretariat, Fristenkontrolle durch zentrale Mitarbeiter, Überwachung durch Partner), könnte argumentiert werden, dass diese allein im Interesse des Arbeitgebers ausgestellt werden.

Wenn man dieser Argumentation folgte, müsste man die Kostenübernahme für angestellte niedergelassene Rechtsanwälte und Syndikusrechtsanwälte unterschiedlich beurteilen, da Syndikusrechtsanwälte ausschließlich für ihren Arbeitgeber tätig werden dürfen.

Auch hier bleibt abzuwarten, wie die Finanzgerichte diese Fragestellung beurteilen werden.

Zusammenfassung

Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung stellen Aufwendungen für eigene Berufshaftpflichtversicherungen von Kanzleien in der Rechtsform der GmbH oder der GbR keinen Arbeitslohn für die angestellten Rechtsanwälte dar. Es bleibt abzuwarten, wie sich der BFH zu den Entscheidungen der Finanzgerichte Thüringen, Münster und Nürnberg verhält. Die gleiche Bewertung könnte analog auch für Kanzleien in der Rechtsform der Partnerschaft mit beschränkter Haftung gelten. Hierzu gibt es jedoch noch keine Rechtsprechung.

Praxistipp: Um eine lohnsteuerliche Belastung ggf. möglichst gering zu halten, können Kanzleien für ihre angestellten Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte eine eigene Berufshaftpflichtversicherung über die Mindestversicherungssumme abschließen und den Versicherungsschutz der Kanzleiversicherung auf die Kanzleitätigkeit beschränken.

Die Versicherung eines Syndikusrechtsanwalts über eine D & O-Versicherung eines Unternehmens folgt anderen Grundsätzen und führt wie bei jedem anderen Angestellten des Unternehmens auch nicht zu einem geldwerten Vorteil.

Vom Arbeitgeber übernommene Aufwendungen für eine persönliche Berufshaftpflichtversicherung, den Kammerbeitrag (inklusive der Beiträge bzw. der Umlage für das beA) bzw. die Kosten der beA-Karte oder den DAV-Mitgliedsbeitrag der angestellten Rechtsanwälte sind hingegen als geldwerter Vorteil grundsätzlich zu versteuern.

Dem angestellten Rechtsanwalt steht jedoch ein „korrespondierender“ Werbungskostenabzug gem. § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG zu.

Diese Ausführungen ersetzen keine individuelle steuerrechtliche Beratung.