

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 9. Dezember 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 21. November 2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 und über die Beschwerde vom 2. Oktober 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 26. September 2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8. Oktober 2024 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird im Ausmaß der Beschwerdevorentscheidungen vom 30. November 2017 teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Einkommensteuerbescheid des Beschwerdeführers (Bf.) für das Jahr 2012 erging am 21.11.2013 auf Grund der elektronisch eingereichten Steuererklärung mit Berücksichtigung von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen. Die Arbeitnehmerveranlagung erfolgte mit den folgenden drei ans Finanzamt übermittelten Lohnzetteln:

[...]

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer fristgerecht die Berufung (nunmehr Beschwerde genannt) mit der Begründung, dass er die der Berechnung der Einkommensteuer 2012 zugrunde gelegten Einkünfte der Höhe nach bekämpfe. Dazu führte er aus

„Allgemeine Erläuterung:

*Der Berufungswerber (Bw) war bis zu seiner Pensionierung Dienstnehmer im Eisenbahnbetrieb der ***1***, heute ***2*** (***3***). Auf Grund von dienst- und pensionsrechtlichen Bestimmungen wurde dem Bw (und seiner Gattin, ***4***) auch ab seiner Pensionierung die „at. Fahrbegünstigung“, nach einem zwischen den österreichischen Bahnverwaltungen und den ***5*** bestehenden Übereinkommen, mit dem auf Grund seiner im Aktivdienst erreichten Gehaltstufe sich ergebenden Anspruch auf die 1. Kl. (Wagenklasse), gewährt. Als Gegenleistung dafür, wurde von der die Pension auszahlenden Stelle (***6***) monatlich ein Betrag, zuletzt in Höhe von 8,92 € einbehalten. Ergänzend dazu ist zu sagen, dass bei einer überwiegenden Nutzung der 2. Kl. durch den Bw (es gibt auch in Anspruch genommene Züge der ***5***, die keine 1. Wagenklasse oder im Falle von Privatbahnen (z.B. ***3***) überhaupt keine 1. Kl. führen) im Falle der tatsächlichen Nutzung der 1. Klasse täglich eine so genannte „Zulassungskarte“ mit zuletzt 2,90 € pro Fahrtrichtung, je Anspruchsberechtigten zu lösen (war) ist. Infolge der zwischen der Finanzbehörde und den ***5*** bzw. Bahnverwaltungen bis 2012 laufenden und nun entschiedenen Verhandlungen betreffend „Fahrbegünstigung ist Sachbezug“ hat der Bw, zur Überbrückung des „vertragslosen Zustandes“ mit dem Entzug seiner bisherigen Fahrbegünstigung, die ***5***-Vorteilscard-Senior für sich und seine Gattin für 2012 um je 26,90 € (Beilagen 1 u. 2) erworben.*

Aus dem Ergebnis und der Kenntnis der oben genannten Verhandlungen wurde vom Bw (für sich und seine Gattin) bewusst erst für die Monate November und Dezember 2012 die Fahrbegünstigung - mit dem Anspruch auf die 1. Kl. - wieder beantragt. Dem Bw war bereits damals daran gelegen etwaige Einwendungen gegen die ihm nun als Sachbezug anzurechnenden Einkünfte dann im Wege der Berufung gegen seinen Einkommensteuerbescheid 2012 geltend zu machen.

*Für die nun erfolgte Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2012 wurden (3) steuerpflichtige Einkünfte von insgesamt 53.378,96 € herangezogen. Der darin enthaltene, — von der ***2*** (***3***) per Lohnzettel an die Finanzverwaltung gemeldete Betrag wurde mit 518,84 (Aufschlüsselung: Beilage 3) angesetzt. Dieser Betrag, wenn man nach dem Ergebnis der in den Jahren 2011 und 2012 stattgefundenen Verhandlungen und dessen Ergebnis zwischen dem Finanzministerium und den Bahnverwaltungen von der Rechtmäßigkeit (Fahrbegünstigung = Sachbezug) ausgeht, ist so dem Grunde nach, aber nicht in seiner so errechneten Höhe richtig.*

Begründung:

Der errechnete und nun für die Berechnung der Einkommensteuer als Sachbezug angesetzte Betrag setzt:

1. Als Bemessungsgrundlage die Ö-Card Senior 1. Kl. mit 1.610,-- € je Berechtigten an. Dem ist entgegen zu halten, dass der den Anspruch gewährende „Fahrbegünstigungs - Ausweis“ zu 100% mit dem Ö-Ticket gleich gesetzt wird, wobei der Ausweis keinesfalls die gleiche Leistung bietet. Dem Bw darf wohl zugebilligt werden, dass er - vor dem Antrag auf Ausstellung eines „Fahrbegünstigungs-Ausweises“ - für sich eine Kosten-Nutzen Rechnung erstellt hat. In dieser

war leicht zu errechnen, wie oft (fiktiv) Fahrten in Anspruch zu nehmen waren, bis sie sich „rechnen“? Wenn da von Seiten der Finanzbehörde vergleichsweise der Ansatz Ö-Ticket- Senior 1.Kl. Ansatz für den „Bezug“ angenommen wird, müsste es gut und billig sein, entweder überhaupt von der Bemessungsgrundlage Ö-Ticket Senior 2. Kl. mit 1.150.- € (was der überwiegend tatsächlichen Inanspruchnahme von Fahrten durch Begünstigte entspricht) auszugehen, bzw. bei Beibehaltung des Ansatzes 1.Kl. eine fiktive Größe von „Zulassungskarten“ (mit je 2,90 €) ein zu rechnen bzw. die 100% Zurechnung entsprechend zu reduzieren.

Da die beiden, dem Bw und seiner Gattin ausgestellten, Fahrbegünstigungsausweise dem Ö-Ticket-Senior von seinem „Berechtigungsumfang“ allein schon bei dieser Leistung - von weiteren Unterscheidungen wird hier bewusst abgesehen - zu 100 % nicht entsprechen, wird die Reduzierung bzw. die Neuberechnung des nach Beilage 3 erstellten und als Sachbezug angesetzten Betrages beantragt.

Zusätzlich wird gebeten, die aus der Situation des „offenen Vertragszustandes“ und für die Aufrechterhaltung einer Fahrbegünstigung von zumindest 50% gegenüber Vollzahlern, vom Bw zwischenzeitlich gekaufte „VORTEILScard“ (Beilage 1 u. 2) für sich und seine Gattin mit zusammen 53,80 € in Anrechnung (Abzug) zu bringen.

2. Nach einer dem Bw zur Kenntnis gelangten Information, ist einer allgemeinen Forderung, Werte für die Versteuerung der at. Fahrbegünstigung auf Beträge zu reduzieren, die der tatsächlichen Nutzung entsprechen, rückwirkend ab 01.01.2012 entsprochen worden. Im konkreten Fall wurden für die Bemessungsgrundlage für anspruchsberechtigte Pensionisten über 60 Jahren für die 2. Kl. 525,51 € und die 1. Kl. 958,15 €, für dessen Angehörige in der 2.Kl. 738,27 € bzw. in der 1.Kl. 1197,67 € zum Ansatz gebracht.

Es wird eine entsprechende Angleichung (Gleichstellung) auf dieser Basis und somit eine Neuberechnung des vorgeschriebenen Bemessungsansatzes für 2012 aus dem Titel Sachbezug, unter Berücksichtigung der im Pkt. 1 und Pkt. 2 dargelegten Ausführungen beantragt und ersucht, den daraus ermittelten „Überbetrag“ rückzuerstatten.“

Der Beschwerdeführer beantragte im Schreiben an die ***3*** vom 08.10.2012 die Gewährung der at. Fahrbegünstigung für sich und seine Ehegattin für die Monate November und Dezember 2012, und zwar die Ausstellung der at. Fahrausweise mit grüner Marke (=100% Versteuerung plus mtl. Pauschalbetrag) für die 1. Klasse, um weiterhin – entsprechend dem bestehenden Fahrbegünstigungsübereinkommen zwischen ***3*** und ***5*** – vergünstigt auf dem Streckennetz der ***5*** und der ***3*** befördert zu werden.

In diesem Antrag ermächtigt der Beschwerdeführer die ***6*** Pensionskasse AG den monatlichen Pauschalbetrag, den die ***3*** an die ***5*** überweist, von seiner Pension in Abzug zu bringen.

Der letzte Absatz des Antrages lautet: „Es ist mir bekannt, dass der Wert der beantragten Ausweise als Sachbezug behandelt wird.“

Die beantragten at. Fahrausweise sind dem Beschwerdeführer mit Schreiben der ***3*** vom 31.10.2012 zugestellt worden.

In einem Informationsschreiben an alle Ruhegenussempfänger/innen teilte die ***3*** im Februar 2012 zur „at. Fahrbegünstigung – Neue Regelung und steuerliche Behandlung“ mit:

[...]

Der Einkommensteuerbescheid des Beschwerdeführers (Bf.) für das Jahr 2013 erging am 26.09.2014 auf Grund der elektronisch eingereichten Steuererklärung mit Berücksichtigung von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen. Die Arbeitnehmerveranlagung erfolgte mit den folgenden drei ans Finanzamt übermittelten Lohnzetteln:

[...]

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer fristgerecht die Berufung (nunmehr Beschwerde genannt) mit der Begründung, dass er die der Berechnung der Einkommensteuer 2013 zugrunde gelegten Einkünfte (Sachbezug) bekämpft. Dazu führte er aus:

„Allgemeine Erläuterungen:

*Wie schon vom Berufungswerber (Bw) — beim obigen Finanzamt am 9.12.2013 eingebrachten und noch nicht entschiedenen Berufungsverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 - näher ausgeführt, hat der Bw für sich und seine Gattin ***4***, bei seinem ehemaligen Dienstgeber (***3***) auch für das Jahr 2013 um die „at. Fahrbegünstigung“, mittels Ausstellung eines Fahrausweises angesucht. Wobei bei nachfolgender Begründung die Fahrausweise 1. Wagenklasse (Bw + Gattin) ab Geltung 1.04.2013 (!) auf Ausweise für die 2. Wagenklasse (somit für 9 Monate) reduziert wurden (lt. Beilage 2 u. 3).*

*Wie schon in meiner Berufung vom 9.12.2013 erläutert, habe ich für die Monate 11 und 12 aus 2012 die beiden Fahrbegünstigungsausweise (1. Kl) - bei der ***3*** - beantragt und infolge dieses Ansuchens diese in Fortsetzung ab 1/2013 für das laufende Jahr erhalten. Durch die schon in meiner oben cit. Berufung eingewendeten Ausführungen gegen die für die Berechnung des Sachbezuges heran zu ziehende Bemessungsgrundlage, Ö-Ticket Senior 1. Klasse und die bestehende Ungleichheit bei der (wenn überhaupt möglichen) Inanspruchnahme der 1. Wagenklasse und letztlich der Ausgang bzw. die noch offene Entscheidung der Finanzbehörde zu diesem Faktum, haben mich veranlasst, ab 1.04.2013 für mich und meine Gattin die Ausstellung eines Ausweises (nur mehr) für die 2. Wagenklasse zu beantragen.*

Begründung:

Der errechnete und für die Berechnung der Einkommensteuer als Sachbezug für die „Fahrbegünstigung“ für das Jahr 2013 angesetzte Betrag wurde mit € 2.463,06 (lt. Beilage 1) ermittelt.

1. In diesem Betrag wurde als Bemessungsgrundlage die Ö-Card Senior, 1. Kl. mit € 1.610,- zu 100 %, je Berechtigten für die Monate 1-3 (somit mit 2 x 3/12) aus 2013 herangezogen. Wie

bereits vorher (schon für 2012) ausgeführt, ist eine (100 %ige) Anrechnung bezogen auf die tatsächliche Inanspruchnahme der 1. Wagenklasse durch einen Inhaber der Ö-Card Senior auf die mir überhaupt mögliche bzw. tatsächlich gegebene Nutzung des Ausweises unbillig.

a. Der von mir und meiner Gattin genutzte Ausweis (entgegen zur Ö-Card) berechtigt nur zur Fahrt in der 1. Wagenklasse. In vielen - vor allem regionalen Zügen, allen Privatbahnen, wird überhaupt keine 1. Wagenklasse geführt. Bei tatsächlicher Nutzung der 1. Wagenklasse ist je Anspruchsberechtigten eine sogen. „Zulassungskarte“ um dzt. € 2,90 zu lösen. (Bei einer fiktiven Rechnung von Fahrten in der 1. Wagenklasse nur - angenommen - während nur eines Drittels des Jahres, somit an 120 Tagen mit € 2,90, ergäbe dies bereits einen „Aufzahlungsbetrag“ von € 348,- je Berechtigten).

b. Die Nutzung des ***5***-VIP- Bereiches (sofern vorhanden) ist überhaupt ausgeschlossen.

c. Die Ö-Card Senior ist übertragbar.

Aus dieser Ungleichheit in der Nutzungsmöglichkeit des Fahrbegünstigungs-Ausweises zur Ö-Card bedeutet die Anwendung des 100 % igen Rechenansatzes für den Ausweisinhaber eine gravierende Ungleichheit gegenüber dem Ö-Card Inhaber.

Mein Berufungsantrag dazu ist, den für die Monate 1 bis 3 aus 2013, in Ansatz genommenen Betrag, unter der Maßgabe, dass der genannte Ausweis lediglich eine Berechtigung für die Nutzung der 1. Klasse bietet, auf die Sätze der 2. Wagenklasse (Ö-Card Senior, 2. Kl. zu € 1.150,-) zu reduzieren.

2. Für die Monate 4 bis 12/2013 wurde auf meinen Antrag (lt. Beilage 2 u. 3), der Ausstellung von 2 „Begünstigungsausweisen“ für die 2. Klasse, von den Sätzen der Ö-Card Senior 2. Klasse (€ 1.150,-) für die Berechnung des Sachbezuges ausgegangen.

Für diese Monate beantrage ich, die Anpassung des mir errechneten Ansatzes an die mir bereits zur Kenntnis gelangten - und rückwirkend ab 1.1.2012 zur Anwendung gekommene sachgerechte Reduktion - Verrechnungssätze anderer Bahnunternehmen (***5***).

Dies auch (in eventu) für die Monate 1- 3/2013 bei Berücksichtigung obiger Ausführungen zu Pkt. 1.

3. Anrechnung (Abzug) von (jährlich bis zu) € 186,- als erhaltene Sachzuwendung im Sinne einer steuerfreien Leistung des Arbeitgebers.

4. Für die Inanspruchnahme von Fahrbegünstigungen bei anderen Verkehrsunternehmungen (z.B. ***7*** Linien mit 40-50%) ist - da der oben genannte Fahrbegünstigungsausweis nicht berechtigt - der Kauf der „***5***-Vorteilscard Senior“ nötig. Für diese VorteilsCard, die auch bei den Bahnen (***5*** und Privatbahnen) 50% Ermäßigung bietet, ist € 26,90 pro Berechtigten (lt. Beilage 4) zu zahlen. Es wird somit ersucht, den „Mehraufwand“ mit dem Betrag von € 53,80 (BW+ Gattin) in Anrechnung zu bringen.

Antrag:

Es wird eine entsprechende Angleichung (Gleichstellung) auf dieser Basis und somit eine Neuberechnung des mir vorgeschriebenen Bemessungsansatzes für 2013 aus dem Titel Sachbezug, unter Berücksichtigung der in lit. 1, 2, 3 und 4 dargelegten Ausführungen beantragt und gleichzeitig ersucht, den daraus ermittelten „Überbetrag“ mir rückzuerstatten.

Nachsatz:

*Aus dem Wissen, dass nach Ansicht der Finanzbehörde bereits der „Anspruch“ und nicht erst die „Konsumation“ der Fahrbegünstigung steuerpflichtig ist. Und aus der Tatsache, dass somit nur unter einer möglich großen Anzahl von Fahrten pro Verrechnungsjahr (2012 / 2013) insgesamt und nach einer durchgeführten „Kosten-Nutzen Rechnung“, die in der Frage Fahrbegünstigung - Sachbezug unerheblich ist, es sich kaum rechnen kann und es lediglich auf einer persönlichen Entscheidung des Antragstellers beruht um eine Fahrbegünstigung anzusuchen, hat der Bw dennoch im Vertrauen auf eine Regelung einer angemessenen Besteuerung - 2012 wurde erstmalig die Fahrbegünstigung als Sachbezug des Bediensteten od. Seniors (+Familienmitglied) in die Arbeitnehmer-Innenveranlagung einbezogen – um die (Wieder-) Ausstellung der Fahrbegünstigungsausweise für sich und seine Gattin bei seinem ehemaligen Arbeitgeber, der ***3***, angesucht.*

Aus all diesen Gründen und der gegebenen Sichtweise der Finanzbehörde, insbesondere die at. Fahrbegünstigung nach der Ö-Card (mit 100%) zu besteuern, ist von einer „Fahrbegünstigung“ für (ehemalige Eisenbahnbedienstete) im eigentlichen Sinne wohl nicht mehr auszugehen. Dem dafür abverlangten Aufwand steht keine entsprechende Leistung entgegen.

Demnach war es für den Bw wohl geboten ab dem Jahr 2014 nicht mehr um die „at. Fahrbegünstigung mit Pauschalbesteuerung“ für sich und seine Gattin anzusuchen.“

Mit Beschwerdevereinscheidungen vom 30.11.2017 für die Einkommensteuer 2012 und 2013 wurde den Beschwerden teilweise stattgegeben und der Sachbezug für das Jahr 2012 mit 332,84 € und für das Jahr 2013 mit 2277,06 € angesetzt. In der Begründung wurde ausgeführt: „Lohnzettel der ***2***:

Gemäß § 15 (1) EStG liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 (3) Z 4 bis 7 EStG 1988 (u.a. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) zufließen.

Laut § 15 (2) Z 1 EStG sind geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Geldwerte Vorteile sind in Geld umzurechnen. Grundregel des § 15 Abs. 2 EStG 1988 lautet, dass geldwerte Vorteile mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen sind. Der Wortlaut des Gesetzes weist darauf hin, dass der Wert solcher Sachbezüge nach einem objektiven Maßstab zu ermitteln ist. Der übliche Mittelpreis des Verbrauchsortes ist jener Wert, den der Steuerpflichtige aufwenden müsste, um das, was ihm als Sachbezug zukommt, käuflich zu erwerben.

Damit wird jeder in Geld messbare Vorteil als Einnahme erfasst. Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Netzkarte eines öffentlichen Verkehrsmittels zur Verfügung, die für Privatfahrten verwendet werden kann, liegt grundsätzlich ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis

vor, der mit jenem Wert, den jeder private Konsument für die Netzkarte zu zahlen hätte, anzusetzen ist. Mittelpreis des Verbrauchsortes sind jene Werte, die der Steuerpflichtige aufwenden müsste, um sich die geldwerten Güter am Verbrauchsort im freien Verkehr zu beschaffen. Es ist daher nicht jener Aufwand maßgeblich, der den Arbeitgeber wirtschaftlich belastet, sondern jener Wert, den der Arbeitnehmer als Vorteil aus dem Dienstverhältnis tatsächlich erspart. Daher wird regelmäßig auch die Umsatzsteuer zu erfassen sein, wenn keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug besteht. Wird auch den Angehörigen des Arbeitnehmers ein Vorteil gewährt, so wird diese Leistung steuerlich dem Arbeitnehmer zugerechnet und ist dieser Vorteil beim Dienstnehmer anzusetzen. Die a.t.Fahrbegünstigung für Angehörige ist ja auch an das Dienstverhältnis des Arbeitnehmers gebunden und stellt einen Vorteil aus diesem Dienstverhältnis dar.

Kostenbeiträge des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber (wie im vorliegenden Fall die monatliche Zahlung von Euro 8,92) mindern den Sachbezugswert. Diese wurden in Abzug gebracht.

Bestimmte Sachbezüge sind nach § 3 (1) EStG 1988 steuerfrei. Die Bestimmung des § 3 (1) Z 21 EStG 1988 setzt voraus, dass die eigenen Arbeitnehmer/Dienstnehmer oder deren Angehörige befördert werden. Damit sind nur die aktiven Dienstnehmer von Beförderungsunternehmen gemeint. Für Pensionisten ist nach dem klaren Gesetzeswortlaut keine Steuerfreiheit der Sachbezüge gegeben.

*Hinsichtlich der Höhe des Sachbezuges wird darauf hingewiesen, dass ohnehin nur der halbe Wert einer Österreichcard in Ansatz gebracht wurde und haben damit die Leistungsunterschiede zwischen der a.t.Fahrgastbegünstigung und der Österreichcard (keine Aufzahlung auf die Businessclass möglich, kein Eintritt in die ***5***-Lounge, keine erweiterten Fahrgastrechte wie Erstattung der Taxi- und Nächtigungskosten bei Anschlussversäumung) ohnedies mehr als ausreichend Berücksichtigung gefunden haben. Es waren somit die von der ***2*** per Lohnzettel übermittelten Beträge in Höhe von Euro 518,84 für das Jahr 2012 und in Höhe von Euro 2.463,06 für das Jahr 2013 in die Arbeitnehmerveranlagungen einzubeziehen.*

Allerdings wurde im Rahmen des Beschwerdeverfahrens die Begünstigung nach § 3 (1) Z 14 EStG 1988 (Steuerfreiheit bei Sachzuwendungen bis zu einer Höhe von Euro 186,00 jährlich) berücksichtigt.“

Daraufhin stellte der Bf. Anträge auf Entscheidung über die Beschwerden an das Bundesfinanzgericht (Vorlageanträge) mit folgender ergänzenden Begründung:

„Auf meine in den Berufungen ausgeführten Begründungen lt. Pkt. 1 und Pkt. 2. wurde in keiner Weise eingegangen.

[nur im Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2013:] (Meine Feststellung zu Pkt.1.c. ist nicht richtig. Gilt nur für die Österreichcard) Dem Pkt. 3. einer Berücksichtigung der Begünstigung nach §3(1)Z 14 EStG 1988 wurde mit der Beschwerdevorentscheidung entsprochen. Der Pkt. 4. blieb ebenfalls offen.

*Auch wenn man davon ausgeht, dass bei zur Verfügung gestellter Netzkarte eines öffentlichen Verkehrsmittels durch den Arbeitgeber (***3***), die für Privatfahrten verwendet werden kann, ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vorliegt aber für den Ansatz der Höhe dieses Sachbezuges die Österreichcard-Senior mit 100% herangezogen wird, liegt eine eindeutige Schlechterstellung gegenüber dem Inhaber einer Österreichcard-Senior vor.*

*Auf die einzelnen Punkte bezüglich der Schlechterstellung, wie keine Möglichkeit der Nutzung - bei Nichtführung der 1. Wagenklasse (z.B. ***3***), bei Nutzung der 1. Klasse aber eine Aufzahlung von € 2,90 je Fahrt für „Zulassungskarte“, der Entfall besonderer Fahrgastrechte, Railplus, etc. wurde nicht eingegangen. Lediglich in der Bescheidbegründung vom 30.11.2017 wurde hinsichtlich der Höhe des Sachbezuges darauf hingewiesen, dass ohnedies nur der halbe Wert der Österreichcard in Ansatz gebracht und daher mehr als ausreichend berücksichtigt wurde.*

Diese Feststellung entbehrt jeglicher Grundlage!

Für die von mir in Anspruch genommene Fahrbegünstigung wurde der 100 %ige Wert der ÖsterreichCard-Senior 1. Klasse bzw. 2. Klasse [ab April 2013] in Ansatz gebracht. (Eine sich ergebende Ermäßigung von rund 26,5% der Österreichcard-Senior gegenüber der ÖsterreichCard ist eine allgemeine Ermäßigung (eben für Senioren) und hat für diese Rechtssache keinen Bezug. Eine Österreichcard-Senior 1./2. Klasse können Personen ab dem 63. Lebensjahr erwerben.)

Auf Grund meines und des Alters meiner Gattin (als Ruhegenussempfänger bereits ab dem 60. Lebensjahr) wurde zwar richtig die Österreichcard-Senior, aber nach meinen Ausführungen unbillig, mit 100% in Ansatz gebracht.

Richtig wäre meines Erachtens daher überhaupt nur von einer Netzkarte mit der Berechtigung für die 2. Klasse bzw. einem Prozentsatz als Ansatz, entsprechend reduziert, auszugehen.

Auf den Pkt. 2 in der Begründung meiner Berufungen wurde auch nicht eingegangen.

Es ist mir unerklärlich dass es zu dieser unterschiedlichen Feststellung des Ansatzes (Prozentsatz) für den jeweiligen (gleichen) Sachbezug innerhalb von Verkehrsunternehmungen durch die Finanzverwaltung kommt und mir diese Zurechnung nicht zugebilligt wird.

Meine Berufungen richten sich demnach nicht gegen den Grund des Ansatzes für die Berechnung der Steuerleistung, sondern gegen deren Höhe. Es wird daher nochmals eine entsprechende Angleichung (Gleichstellung) auf dieser Basis und somit eine Neuberechnung des vorgeschriebenen Bemessungsansatzes für 2012 und 2013 aus dem Titel Sachbezug, unter Berücksichtigung der von mir dargelegten Ausführungen beantragt.

Gleichzeitig beantrage ich eine mündliche Verhandlung mit Einzelentscheidung.“

Durch weitere Ermittlungen hat das Bundesfinanzgericht (BFG) festgestellt, dass für die Österreichcard (ÖC) der ***5*** ab Juli 2012 ein Tarifwechsel stattfand, nach dem neuen Tarif betrug der Preis für die ÖC Senior für die 1. Klasse 1610 € und für die 2. Klasse 1150 €, davor war der Preis für 1. Klasse 1750 € und für die 2. Klasse 1260 €.

Weiters teilte das Finanzamt in der Stellungnahme vom 27.09.2024 mit, dass in den Jahren 2012 und 2013 nicht der halbe Wert einer Österreichcard in Ansatz gebracht, sondern der volle Wert (2012 aliquot bzw. 2013 Wechsel 1. auf 2. Klasse) herangezogen worden sei.

Mit E-Mail vom 07.10.2024 übermittelte der ehemalige Arbeitgeber des Beschwerdeführers, die ***3***, eine „Information an alle Ruhegenussempfänger/innen“ von August 2013 betreffend die at. Fahrbegünstigung, in der auszugsweise Folgendes mitgeteilt wurde:
*„Mit den ***5*** konnte vorerst bis Ende 2014 eine vertragliche Vereinbarung getroffen werden, sodass Sie aus folgenden Angeboten wählen können:“*

[...]

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 08.10.2024 brachte der Beschwerdeführer vor, dass er bei der ***3*** in leitender Funktion tätig gewesen und ihm die Sätze für den Sachbezug für die ***5***-Pensionisten zugespielt worden sei. Deshalb sei er der Ansicht, dass hier bei der Bewertung des Sachbezuges eine Gleichstellung mit Pensionisten anderer Bahnunternehmen erfolgen sollte. Er habe damals 2014 seine Beschwerdeangelegenheit mit einem Finanzamts-Bediensteten des Finanzamtes Graz-Stadt besprochen, der die Meinung vertreten habe, dass die Sätze der Bundesbahnen in den Ansätzen richtig seien, allerdings würde diese Thematik in Wien von Bundeswirtschaftskammer, Fachverband der Schienenbahnen, der Gewerkschaft und der Finanzverwaltung entschieden werden. Für die ***5*** seien die Sätze im Jahr 2013 ausverhandelt worden, aber rückwirkend ab 2012. Die at. Fahrbegünstigung sei erstmals im Jahr 2012 als Sachbezug versteuert worden.

Weiters teilte der Beschwerdeführer mit, dass er die Information der ***3*** über die Bewertung des Sachbezuges erhalten habe.

Mit E-Mail vom 08.10.2024 teilte der Beschwerdeführer ergänzend mit, dass er bei der Durchsicht seiner Unterlagen einen Vermerk über das am 28.08.2014 bei ***8*** stattgefundene Gespräch gefunden habe. Gleichzeitig stellte er die für den Sachbezug 2012 und 2013 von der Abgabenbehörde festgesetzten Beträge mit den von ihm beantragten (***5***) Ansätzen gegenüber:

[...]

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) idGF gehören Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn).

§ 15 EStG 1988 idF vor BGBl. I Nr. 118/2015 lautet:

(1) Einnahmen liegen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen. Die Veräußerung von Wirtschaftsgütern führt nur dann zu Einnahmen, wenn dies ausdrücklich angeordnet ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden.

(2) Geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) sind mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

[...]

Bezüge und Vorteile sind alle zugeflossenen vermögenswerten Vorteile (Geld oder geldwerte Vorteile), die in einem Veranlassungszusammenhang mit der nichtselbständigen Arbeit stehen (vgl. VwGH 19.10.22, Ra 2021/15/0011; VwGH 18.10.18, Ra 2016/15/0070; VwGH 25.7.18, Ro 2018/13/0005; VwGH 10.2.16, 2013/15/0128 und VwGH 31.7.13, 2009/13/0194).

Zur Herstellung des Veranlassungszusammenhanges mit nichtselbständigen Einkünften genügt es, wenn die Einnahmen ihre Wurzel im Dienstverhältnis haben (vgl. Ebner in Jakom, EStG¹⁷, § 25 Rz 1).

Mit dem Ansatz eines Sachbezugswertes wird der Vorteil erfasst, der darin besteht, dass sich der Begünstigte jenen Aufwand erspart, der ihm erwachsen würde, wenn er für die Kosten einer vergleichbaren Leistung aus Eigenem aufkommen müsste (VwGH 22. 3. 2010, 2008/15/0078, VwGH 21.4.2016, 2013/15/0259).

Damit wird jeder in Geld messbarer Vorteil als Einnahme erfasst. Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Netzkarte eines öffentlichen Verkehrsmittels (zB Österreichcard der ***5***, Jahresnetzkarte der Wiener Verkehrsbetriebe, etc.) zur Verfügung, die für Privatfahrten verwendet werden kann, liegt grundsätzlich ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vor, der mit jenem Wert, den jeder private Konsument für die Netzkarte zu zahlen hätte, anzusetzen ist (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 15 Anm 53a). Mittelpreis des Verbrauchsortes sind jene Werte, die der Steuerpflichtige aufwenden müsste, um sich die geldwerten Güter am Verbrauchsort im freien Verkehr zu beschaffen. Es ist daher nicht jener Aufwand maßgeblich, der den Arbeitgeber wirtschaftlich belastet, sondern jener Wert, den sich der Arbeitnehmer als Vorteil aus dem Dienstverhältnis tatsächlich erspart. Daher wird regelmäßig auch die Umsatzsteuer zu erfassen sein, wenn keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug besteht (vgl. auch BFG 12.09.2013, RV/0232-G/12, BFG 07.10.2015, RV/2100134/2013, BFG 07.08.2023, RV/5100204/2023).

Wird auch den Angehörigen des Arbeitnehmers ein Vorteil gewährt, so wird diese Leistung steuerlich dem Arbeitnehmer zugerechnet und ist dieser Vorteil beim Dienstnehmer anzusetzen (so zB VwGH 28.2.1973, 1192/72; VwGH 19.9.1995, 91/14/0240). Die at. Fahrbegünstigung für Angehörige ist ja auch an das Dienstverhältnis des Bf. gebunden und stellt einen Vorteil aus diesem Dienstverhältnis dar (vgl. BFG 12.09.2013, RV/0232-G/12, BFG 07.10.2015, RV/2100134/2013).

Als Einnahme erfasst wird jeder in Geld messbare Vorteil, ideelle Vorteile fallen daher nicht darunter. Der Klammerausdruck in Abs. 2 zählt als geldwerte Vorteile Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kfz zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge auf. Damit ist klargestellt, dass nicht nur Sachbezüge geldwerte Vorteile darstellen, sondern alle Vorteile mit Geldeswert, die dem Steuerpflichtigen iRd außerbetrieblichen Einkunftsarten an Stelle von Geld zukommen (vgl. Ebner/Marschner in Jakom, EStG¹⁷, § 15 Rz 11).

Sofern die SachbezugswerteVO keine Aussagen trifft, sind geldwerte Vorteile bis zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen (§ 15 Abs. 2). Dabei handelt es sich um jenen Betrag, den der Steuerpflichtige hätte aufwenden müssen, um sich die geldwerten Güter am Verbrauchsort im freien Verkehr zu beschaffen (VwGH 17.11.22, Ro 2021/15/0015 mwN). Dieser Betrag ist jeweils in Bezug auf die betroffene Besteuerungsperiode zu ermitteln (VwGH 26.1.06, 2002/15/0207). Maßgeblich ist somit allein der objektive Wert der zugewendeten Vorteile (VwGH 29.4.03, 99/14/0240). Da der Empfänger der Leistung im Normalfall nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sein wird, inkludiert der Betrag idR auch die USt (s VwGH 10.12.97, 95/13/0078); (vgl. Ebner/Marschner in Jakom, EStG¹⁷, § 15 Rz 11).

Für den Beschwerdeführer wurden für die Streitjahre Lohnzettel der ***6*** Pensionskasse, der ***9*** für eine Pension sowie der ***2*** (***3***), seinem ehemaligen Arbeitgeber, für einen Sachbezug dem Finanzamt übermittelt.

Strittig ist lediglich die Höhe des Wertes dieses Sachbezuges für die Einkommensbesteuerung.

Im hier zu beurteilenden Fall hat der Beschwerdeführer die at. Fahrbegünstigung in der Variante Pauschalversteuerung für die 1. Klasse für sich und seine Gattin auch im Ruhestand in Anspruch genommen. Der Bf. und seine Ehegattin hatten dadurch ab November 2012 die Möglichkeit eingeräumt erhalten, entsprechend dem Fahrbegünstigungsübereinkommen zwischen ***3*** und ***5*** vergünstigt auf dem Streckennetz der ***5*** und der ***3*** befördert zu werden. Ab April 2013 änderte er seinen Antrag auf Umstellung der at. Fahrbegünstigung in der Variante Pauschalversteuerung für die 2. Klasse für sich und seine Gattin.

Für die Zurverfügungstellung der at. Fahrbegünstigung nach dem Pauschalmodell wurde dem Bf. von seinem ehemaligen Arbeitgeber für die vergünstigte Beförderung auf dem Streckennetz der ***5*** und der ***3*** ein Sachbezug von November 2012 bis März 2013 in Höhe von 1610 €/Jahr für die 1. Klasse und von April bis Dezember 2013 von 1150 €/Jahr für die 2. Klasse – je aliquot - angesetzt und wurden dementsprechende Lohnzettel für 2012 und 2013 ohne Lohnsteuerabzug dem Finanzamt übermittelt.

Aus den Informationen der ***3*** an alle Ruhegenussempfänger/innen ergeben sich die in den Fahrbegünstigungsübereinkommen zwischen ***3*** und ***5*** vereinbarten Werte, die der ehemalige Arbeitgeber des Bf. in die Lohnzettel übernommen hat. Diese Werte entsprechen dem Preis der Österreichcard Senior im freien Verkauf.

Die vom Beschwerdeführer geleisteten monatlichen Kostenbeiträge, die den Sachbezugswert mindern, wurden bei der Berechnung des Sachbezugswertes von der ***3*** berücksichtigt.

Den angefochtenen Erstbescheiden wurden daher auch die von der ***2*** dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel für 2012 und 2013 betreffend der vom Bf. erhaltenen Sachbezüge zugrunde gelegt.

In den Beschwerdevorentscheidungen wurde den Beschwerden teilweise stattgegeben und die Steuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 iHv 186 € jährlich gewährt.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist im vorliegenden Fall nach der Rechtsprechung der Sachbezugswert für die vom ehemaligen Arbeitgeber zur Verfügung gestellte at. Fahrbegünstigung mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen, auf die subjektive Einschätzung des Beschwerdeführers und den tatsächlichen persönlichen Nutzen kommt es nicht an.

Der Sachbezugswert der at. Fahrbegünstigung war dem Beschwerdeführer auf Grund der Informationen durch die ***3*** an die Ruhegenussempfänger/innen bekannt. Ab Juli 2012 wurde der Preis der Österreichcard von den ***5*** reduziert, dementsprechend wurde auch der Sachbezugswert der at. Fahrbegünstigung für den Bf. und seine Ehegattin ab November 2012 angesetzt.

Da lt. dem ***5***-Tarif die Österreichcard-Senior im beschwerdeggst. Zeitraum für die 1. Klasse mit 1610 € und für die 2. Klasse mit 1150 € verkauft wurde, hat der ehemalige Arbeitgeber des Bf. den Wert des Sachbezuges des Beschwerdeführers in den an das Finanzamt übermittelten Lohnzettel gesetzeskonform mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes angesetzt.

Der Mittelpreis des Verbrauchsortes ist nach der oben dargestellten Rechtsprechung jener Wert, den der Beschwerdeführer aufwenden müsste, um sich die geldwerten Güter am Verbrauchsort im freien Verkehr zu beschaffen.

Wenn der Beschwerdeführer vorbringt, dass in vielen Zügen keine 1. Klasse geführt wird, und er mit diesen Zügen fahren wollte, hätte er auch für die Monate November 2012 bis März 2013, in denen er die at. Fahrbegünstigung für die 1. Klasse beantragt hat, die Möglichkeit gehabt, at. Fahrausweise für die 2. Klasse zu beantragen. Dies war aber nicht der Fall, erst ab April 2013 wechselte er auf die at. Fahrbegünstigung für die 2. Klasse.

Die vom Bf. behaupteten Leistungsunterschiede zwischen der Österreichcard Senior 1. Klasse und den von der ***3*** erhaltenen at. Fahrausweisen wurden nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes dadurch berücksichtigt, dass der Beschwerdeführer für sich und seine Ehegattin - auf Grund der Fahrbegünstigungsübereinkommen zwischen seinem ehemaligen Arbeitgeber und der ***5*** - nicht den vollen Wert einer Österreichcard-Senior bezahlen musste, sondern für ihn lediglich der Sachbezug besteuert wurde.

Die in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG vom Beschwerdeführer angesprochene Ansicht des Finanzamtsbeamten ist nicht relevant, da sie weder der anzuwendenden gesetzlichen Bestimmung noch der Rechtsprechung entspricht.

Ob bei „***5***-Pensionisten“ für die Bewertung eines Sachbezuges für die at. Fahrbegünstigung einkommensteuerrechtlich tatsächlich die Sätze nach der „vida-Information“ zum Ansatz gelangten, ist weder dem Bundesfinanzgericht noch dem Beschwerdeführer bekannt. Diese dort angeführten Sachbezugswerte, die nicht die üblichen Mittelpreise des Verbrauchsortes abbilden, widersprechen jedenfalls der o.a. Rechtsprechung und wäre ein Ansatz in der dort genannten Höhe nach Ansicht des BFG rechtswidrig.

Darüber hinaus ist aus dem Beschwerdevorbringen und der „vida-Information für die ***5***-PensionistInnen“ nicht ersichtlich, dass die Leistungen der at. Fahrbegünstigung für „***5***-Pensionisten“ vergleichbar mit den Leistungen der at. Fahrbegünstigung für „***3***-Pensionisten“ sind, wie zB nicht nur die kostenlose Nutzung des ***5***-Streckennetzes, sondern auch die kostenlose bzw. vergünstigte Nutzung des ***3***-Streckennetzes beinhalten.

Insofern kann hier von einer steuerlichen Ungleichbehandlung im Vergleich zu anderen pensionierten Bahnbediensteten nicht ausgegangen werden.

Der beantragte zusätzliche Aufwand des Beschwerdeführers für die ***5***-Vorteilscard Senior für die Inanspruchnahme von Fahrbegünstigungen bei anderen Verkehrsunternehmen (zB bei den ***7*** Linien) kann bei der Arbeitnehmerveranlagung nicht berücksichtigt werden, da diese Ausgaben nach § 20 EStG 1988 privat veranlasst und deshalb nicht abzugsfähig sind.

Somit ist abschließend festzustellen, dass aus oben angeführten Gründen für den Sachbezug des Beschwerdeführers der übliche Mittelpreis des Verbrauchsortes, das ist jener Aufwand, der

ihm erwachsen würde, wenn er für die Kosten einer vergleichbaren Leistung aus Eigenem aufkommen müsste, anzusetzen war.

So wie in den Beschwerdeentscheidungen wird die Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 in Höhe von 186 € jährlich berücksichtigt.

Somit war wie im Spruch zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur), ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 21. Oktober 2024