



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bwin., vom 7. März 2006, gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 27. Dezember 2005, betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Prüfungszeitraum vom 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2002, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden wie folgt abgeändert.

Abgabe	Festsetzungszeitraum	Nachforderung bisher	Nachforderung neu
Lohnsteuer	2000	1.087,12 Euro	486,94 Euro
Lohnsteuer	2001	3.314,41 Euro	2.726,39 Euro
Lohnsteuer	2002	4.831,89 Euro	4.029,96 Euro
DB	2000	116,46 Euro	50,59 Euro
DB	2001	447,68 Euro	383,14 Euro
DB	2002	655,68 Euro	567,66 Euro
DZ	2000	13,20 Euro	5,73 Euro
DZ	2001	49,75 Euro	42,58 Euro

DZ	2002	67,03 Euro	58,03 Euro
----	------	------------	------------

Das Mehrbegehrten wird als unbegründet abgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Anlässlich der bei der Berufungswerberin durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurde vom prüfenden Organ (unter anderem) festgestellt:

1. „*Dem Geschäftsführer ... wurden im Prüfungszeitraum steuerfreie Reisekosten ausbezahlt. Dabei wurde die Begünstigung laut Kollektivvertrag in Bezug auf die Kalendertagsabrechnung angewandt. Da im Kollektivvertrag der Geschäftsführer von den Bestimmungen des Kollektivvertrages ausgenommen ist, darf die Steuerfreiheit der Reisekosten nur nach der Legaldefinition unter Berücksichtigung von 24 Stunden als ein Tag ermittelt werden.*“

Der Prüfer errechnete dafür eine Lohnsteuernachforderung in der Höhe von 183,36 Euro, eine Nachforderung an DB in Höhe von 16,50 Euro und eine Nachforderung an DZ in Höhe von 1,69 Euro.

2. „*Dem Betriebsratsvorsitzenden und freigestellten Betriebsrat ... wurden im Prüfungszeitraum steuerfreie Reisekosten vom Arbeitgeber ausbezahlt. ...*

*Der freigestellte Betriebsrat kann ... vom Arbeitgeber keinen Auftrag zur Durchführung von Dienstverrichtungen erhalten (deshalb ist er ja freigestellt).*

*Er ist nicht im Interesse des Arbeitgebers tätig, sondern im Interesse der Arbeitnehmer.*

*Deshalb sind die von ihm durchgeführten Reisen auch keine Dienstreisen im Sinn ...“*

Der Prüfer errechnete dafür eine Lohnsteuernachforderung in der Höhe von 1.990,13 Euro, eine Nachforderung an DB in Höhe von 218,43 Euro und eine Nachforderung an DZ in Höhe von 23,64 Euro.

3. „*Für den Geschäftsführer ... wurde vom Arbeitgeber eine Unfallversicherung abgeschlossen.*

*Die Prämienzahlungen vom Arbeitgeber wurden steuerfrei belassen.*

*Die begünstigte Person ist der Geschäftsführer, im Fall seines Ablebens kann der Geschäftsführer bereits vorweg die begünstigte Person bestimmen.*

*Andere Arbeitnehmer haben im Betrieb keinen Anspruch auf solche eine Unfallversicherung.*

...

*Da leitende Angestellte bzw. der Geschäftsführer für sich allein keine bestimmte Gruppe ... sind, sind die Prämienzahlungen des Arbeitgebers steuerpflichtiger Arbeitslohn.“*

Der Prüfer errechnete dafür eine Lohnsteuernachforderung in der Höhe von 276,66 Euro, eine

Nachforderung an DB in Höhe von 24,90 Euro und eine Nachforderung an DZ in Höhe von 2,71 Euro.

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht des Prüfers an und nahm die Berufungswerberin mit den im Spruch genannten Bescheiden (auch) hinsichtlich dieser genannten Abgabennachforderungen als haftenden Arbeitgeber bzw. als Abgabeschuldner in Anspruch.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung wird ausgeführt:

Ad Reisekosten des Geschäftsführers:

*„Die Lohnsteuerprüfung vermeint, dass die Bestimmungen des Kollektivvertrages für Geschäftsführer generell nicht anwendbar sind und daher Reisekosten ausschließlich auf Grund der gesetzlichen Definition des § 26 Z 4 EStG ausgezahlt werden können. Dazu ist festzustellen, dass die generelle Nichtanwendbarkeit des Kollektivvertrages auf Geschäftsführer aus den gesetzlichen Bestimmungen nicht abgeleitet werden kann. Die Bestimmungen des Kollektivvertrages können auf leitende Angestellte nur in jenen Bereichen nicht angewendet werden, in welchen es um den Schutz von Dienstnehmern auf Grund der besonderen Weisungsgebundenheit geht.“*

*Hingegen besteht kein sachlicher Grund, die Reisekostendefinition nur auf nicht leitende Angestellte zur Anwendung zu bringen.*

*Zu beachten ist dabei insbesondere der in § 1 Arbeitsverfassungsgesetz festgelegte Geltungsbereich von Kollektivverträgen. Danach sind Kollektivverträge auf Arbeitsverhältnisse aller Art, die auf einem privatrechtlichen Vertrag beruhen, anzuwenden.“*

Ad Reisekosten für den Betriebsratsvorsitzenden:

*„Der Lohnsteuerprüfer begründet seine ablehnende Haltung zur Auszahlung von Reisekosten für Betriebsräte damit, dass diese auf Grund einer Arbeitsfreistellung vom Arbeitgeber keine Aufträge zur Durchführung von Dienstverrichtungen erhalten können.“*

*Darüber hinaus wird argumentiert, dass der Betriebsrat nicht im Interesse des Arbeitgebers tätig ist, sondern im Interesse der Arbeitnehmer.*

*Diese Begründung ist in keiner Weise nachvollziehbar. Zunächst muss dem Irrtum einer Arbeitsfreistellung des Betriebsrates entschieden widersprochen werden. Der Betriebsrat ist lediglich von seiner bisherigen Tätigkeit freigestellt und übernimmt im Rahmen des Betriebes andere Aufgaben, sodass keinesfalls von einer Arbeitsfreistellung werden kann.“*

*Im Gegenteil ist die neue Aufgabe, zu deren zentralem Bestandteil auch die Einhaltung von Vorschriften über die Arbeitssicherheit gehört, mit einer vermehrten Reisetätigkeit im gesamt-*

*betrieblichen Interesse verbunden.*

*Weiters zeugt insbesondere bei einem Unternehmen wie der ... die Betonung des Interessengegensatzes zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer von einer unverständlichen Unkenntnis der vorherrschenden Verhältnisse.*

*Die weitaus überwiegende Tätigkeit des Betriebsrates, die dem Wohlbefinden der Mitarbeiter und der maximalen Einhaltung der Arbeitssicherheit dient, liegt im gleichgerichteten Interesse der Dienstnehmer und des Dienstgebers.*

*Auch die faktische Vorgangsweise bei Dienstreisen von Herrn ... entspricht jener wie bei anderen Dienstnehmern. Herr ... stellt einen Reiseantrag, der von Geschäftsführung abgezeichnet bzw. genehmigt wird."*

Ad Unfallversicherung für den Geschäftsführer:

*Auf Grund der Vielzahl der Dienstreisen hat die ... auch für den Geschäftsführer ... eine Dienstreiseunfallversicherung abgeschlossen.*

*Diese dient der Absicherung des Risikos des Dienstgebers, der im Falle eines Dienstreiseunfalls mit erheblichen Schadenersatzleistungen konfrontiert wäre. Die Versicherung wurde im weitaus überwiegenden Interesse des Arbeitgebers abgeschlossen und ist daher aus unserer Sicht nicht lohnsteuerbar.*

*Darüber hinaus gibt es entgegen den Ausführungen des Lohnsteuerprüfers eine pauschale Dienstreiseversicherung für sämtliche Arbeitnehmer. Somit wäre selbst dann - wenn die Prämienzahlung als lohnsteuerbar angesehen wird - keine Steuerpflicht gegeben.*

*Unter der Prämisse der Steuerbarkeit käme jedenfalls die Einkommensteuerbefreiung des § 3 Z 15 I lit a EStG zur Anwendung. Die Unfallversicherung ist als Zukunftsvorsorge im Sinne dieser Gesetzesbestimmung anzusehen und auch die zweite Bedingung der Gewährung an eine Gruppe nach sachbezogenen Kriterien ist erfüllt. Es gibt eine Dienstreiseunfallversicherung für alle Dienstnehmer, die Dienstreisen unternehmen".*

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2006 hat das Finanzamt diese Berufung als unbegründet abgewiesen. Sie gilt jedoch zufolge des fristgerecht eingebrochenen Vorlageantrages wiederum als unerledigt.

Im Bezug habenden Schriftsatz vom 7. August 2006 wird „*die Nichtanwendung der Reisekostenvorschriften des Kollektivvertrages auf den Geschäftsführer und die damit verbundene Lohnsteuernachforderung .... zur Kenntnis genommen.*“

Zum Tätigkeitsbereich des Betriebsratsvorsitzenden wird im Wesentlichen, die Ausführungen in der Berufungsschrift ergänzend, ausgeführt, dass „*nach der Arbeitsrechtsliteratur der Freistellungsanspruch (von der bisherigen Tätigkeit) nur insoweit*“ bestehe, „*als dies zur*

*Erfüllung der Betriebsratsobliegenheiten erforderlich ist. Anknüpfungspunkt ist dabei der gesetzliche Aufgabenbereich des Betriebsrates (vgl. Mayrhofer, *Arbeitsrecht für die betriebliche Praxis*, 286)“.*

*Zusammenfassend gehe „somit die Annahme in der Berufungsvorentscheidung, ein Betriebsrat arbeite nicht und könne daher auch keine Dienstreisen im Sinne des § 26 EStG ausführen, eindeutig ins Leere.“*

Zur Unfallversicherung für den Geschäftsführer ist wörtlich ausgeführt:

*„Auch in diesem Punkt sind die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung unseres Erachtens verfehlt.*

*Allerdings wird in der Begründung zutreffend festgestellt, dass die für alle Dienstnehmer abgeschlossene Dienstreiseunfallversicherung nicht unter eine Steuerpflicht fällt, weil sie als Absicherung des Arbeitgebers aus allenfalls arbeitsrechtlich entstehenden Forderungen bei Dienstunfällen abgeschlossen werden.*

*Offen bleibt, aus welchen Gründen bei der für Herrn ... abgeschlossenen Unfallversicherung - abweichend von den übrigen Dienstnehmern - ein lohnsteuerlicher Zufluss unterstellt wird.*

*Tatsächlich gibt es für 2 Dienstnehmer des ..., die auf Grund der Häufigkeit von Dienstreisen einem besonderen Risiko ausgesetzt sind bzw. bei denen somit auch ein höheres Arbeitgeberrisiko hinsichtlich der Befriedigung von Ersatzansprüchen besteht, abweichend von den übrigen Regelungen höhere Versicherungssummen für Tod, Invalidität und Heilungskosten.*

*Die höhere Versicherungssumme vermag ebenso wie die Möglichkeit, Begünstigte für den Todesfall zu benennen, keine unterschiedliche Behandlung zu rechtfertigen. Selbstverständlich hat der Versicherte die beste Kenntnis darüber, wer nach seinem Tode versorgungsbedürftig und versorgungsberechtigt ist. Für die Frage, ob ein steuerlich relevanter Zufluss stattgefunden hat, ist die Benennung eines Versorgungsberechtigten aber völlig unerheblich.*

*Somit sind unseres Erachtens die geleisteten Unfallversicherungsprämien nicht lohnsteuerbar. Jedoch selbst dann, wenn eine Lohnsteuerbarkeit gegeben wäre, ist jedenfalls die Steuerbefreiung für Zukunftssicherungsmaßnahmen im Sinne des § 3 Abs 1 Z 15 lit a EStG anwendbar. In den Lohnsteuerrichtlinien ist zutreffend ausgeführt, dass nicht für alle Arbeitnehmer oder für alle Arbeitnehmer einer bestimmten Gruppe die gleiche Form der Zukunftssicherung gewählt“*

Im Schriftsatz vom 21. Oktober 2008 hat der Unabhängige Finanzsenat (unter anderem) unter Hinweis auf die Ausführungen in der Berufungsschrift um Überlassung der genehmigten Dienstreiseanträge für alle den Gegenstand der Beanstandung durch das Finanzamt bildenden

Dienstreisen gebeten.

Zum anderen wurde um Überlassung von Ablichtungen der zur geschlossenen Unfallversicherung für den Geschäftsführer einerseits, und zu der in der Berufungsschrift erwähnten „pauschalen Dienstreiseversicherung für sämtliche Dienstnehmer“ andererseits, ausgefertigten Polizzen gebeten. Auch wurde um Bekanntgabe ersucht, ob und zutreffendenfalls in welcher Höhe für den Geschäftsführer im maßgeblichen Zeitraum Zukunftssicherungsmaßnahmen gemäß § 3 Z 15a EStG 1988 behandelt wurden.

Dazu hat die Berufungswerberin durch ihren Vertreter in zwei Schreiben vom 14. November 2008 und vom 19. Dezember 2008 zusammengefasst Stellung genommen.

Ad Reisekosten des Betriebsratsvorsitzenden:

Dazu wurden die erbetenen Ablichtungen vorgelegt.

Die vom Arbeitnehmer erstellten und unterschriebenen Anträge auf Genehmigung der Dienstreisen enthalten alle wesentlichen Angaben und sind ausnahmslos vom Geschäftsführer unterfertigt. Als Reisegrund ist Baustellenbefahrung“, „Befahrungsausschuss“, „Baustelle xy“ etc. genannt.

Ad Unfallversicherung für den Geschäftsführer:

*„Nach unseren Informationen wurden Herrn ... neben der Unfallversicherung keine anderen steuerfreien Zukunftssicherungsmaßnahmen im Sinne des § 3 Z 15 lit. a EStG gewährt. Eine eigene Versicherungspolizze für die ... wurde nicht ausgefertigt. Ein Auszug aus der Versicherungspolizze mit den relevanten Passagen für den Versicherungsschutz von Herrn ... liegt bei. Es handelt sich um eine Unfallversicherung, die mit der Beendigung des Dienstverhältnisses automatisch erlischt. Die Versicherung umfasst Tod, Invalidität und Unfallkosten.“*

*Bezugsberechtigt sind im Invaliditätsfall die Versicherten bzw. im Todesfall die vom Versicherten angegebenen Bezugsberechtigten.“*

Versicherungsnehmer sei die Berufungswerberin.

Angeschlossen sind lediglich Ablichtungen zweier Seiten, aus denen zum Geltungsbereich einer „Kollektivunfallversicherung für namentlich genannte, leitende Angestellte“ wörtlich festgehalten ist:

*„Es besteht 24 – Stunden – Deckung für berufliche und außerberufliche Unfälle mit weltweiter Gültigkeit.“*

Mit einem weiteren Schriftsatz vom 3. Dezember 2008 hat der Unabhängige Finanzsenat unter Hinweis auf die maßgeblichen kollektivvertraglichen Bestimmungen und die zitierte Aktenlage festgestellt, dass die kollektivvertraglichen Bestimmungen auf den Geschäftsführer tatsächlich nicht anzuwenden sind, und um Stellungnahme dazu ersucht.

Weiters wurde unter Hinweis auf das Schreiben des Unabhängigen Finanzsenats vom 21. Oktober 2008 bemängelt, dass dazu nur Auszüge, wohl betreffend die Unfallversicherung des Geschäftsführers, vorgelegt wurden. Nicht vorgelegt wurden jedoch Unterlagen zu der von der Berufungswerberin erwähnten „*pauschalen Dienstreiseversicherung für sämtliche Dienstnehmer*“. Es wurde daher um Überlassung der entsprechenden Unterlagen ersucht, da ansonsten nach der Aktenlage entschieden werden müsste, und nach dieser Aktenlage eine derartige „*pauschale Dienstreiseversicherung für sämtliche Dienstnehmer*“ nicht existiere.

Dazu hat die Berufungswerberin im Schriftsatz vom 19. Dezember 2008 wie folgt Stellung genommen:

Ad Reisekosten des Geschäftsführers:

„*Zur Gültigkeit des Kollektivvertrages für den Geschäftsführer räumen wir ein, dass Ihre Ausführungen grundsätzlich zutreffend sind.*

*Allerdings wurden Dienstreisen des Herrn ... langjährig nach den selben Regeln abgerechnet, die auch für die übrigen Dienstnehmer gelten. Darüber hinaus gibt es eine betriebliche Übung, dass die Dienstreisen von Geschäftsführern nach den allgemein gültigen Regeln abgerechnet werden.*“

Außerdem „*übersenden wir ergänzend zu der von uns eingebrachten Berufung vom ... die Pauschale Unfallversicherung für alle Mitarbeiter während der Dauer von dienstlichen Einsätzen (Sektion C).*“

Aus der vorgelegten Ablichtung von insgesamt drei Seiten (namentlich die Seiten 6, 7 und 8) geht zu dieser „Sektion C“ hervor, dass es sich dabei um eine „*pauschale Unfallversicherung für Mitarbeiter während der Dauer von dienstlichen Einsätzen (Dienstreisen/Entsendungen)*“ handelt. „*Es besteht Deckung für berufliche und außerberufliche Unfälle während der Dauer von dienstlichen Einsätzen im In- und Ausland besteht 24 – Stunden*“.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Ad Reisekosten des Geschäftsführers:

Gemäß § 26 Z 4 EStG 1988, in der hier maßgebenden Fassung, darf das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen bis zu 26,40 Euro pro Tag betragen. Dauert eine Dienstreise länger als

drei Stunden, so kann für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden. Das volle Tagesgeld steht für 24 Stunden zu, ausgenommen eine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 sieht eine Abrechnung des Tagesgeldes nach Kalendertagen vor; in diesem Fall steht das Tagesgeld für den Kalendertag zu.

Es steht nunmehr unbestritten fest, dass die ansonsten maßgeblichen kollektivvertraglichen Vorschriften auf den Geschäftsführer nicht anzuwenden sind. Für die Abrechnung seiner Tagesgelder sieht daher keine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 eine Abrechnung nach Kalendertagen vor. Das volle Tagesgeld steht daher unversteuert immer für 24 Stunden zu. Die „betriebliche Übung“, etwa auch im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 7 EStG 1988, wonach die Tagesgelder für alle Arbeitnehmer, und daher auch für den Geschäftsführer, nach Kalendertagen abgerechnet werden, kann daher nicht dazu führen, dass Tagesgelder, die über den Betrag von 26,40 Euro für 24 Stunden hinausgehen, unversteuert gewährt werden dürften.

Die angefochtenen Bescheide des Finanzamtes entsprechen insoweit der bestehenden Rechtslage, weshalb der Berufung in diesem Punkt ein Erfolg zu versagen war.

#### **Ad Reisekosten des Betriebsratsvorsitzenden:**

Gemäß § 26 Z 4 EStG 1988, in der hier maßgeblichen Fassung, gehören Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden, nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Eine Dienstreise liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers

- seinen Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt oder
- so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann. Bei Arbeitnehmern, die ihre Dienstreise vom Wohnort aus antreten, tritt an die Stelle des Dienstortes der Wohnort (Wohnung, gewöhnlicher Aufenthalt, Familienwohnsitz). Enthält eine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 eine besondere Regelung des Begriffes Dienstreise, ist diese Regelung anzuwenden.

Es besteht für den Unabhängigen Finanzsenat im vorliegenden Fall kein Zweifel, dass die Tätigkeit des Arbeitnehmers der Berufungswerberin, hier auch als Vorsitzender des Betriebsrates, wofür er einen Entgeltsanspruch gegen die Berufungswerberin hat, die „Durchführung von Dienstverrichtungen“ darstellt. Diese Dienstverrichtungen werden in allen

hier interessierenden Fällen nach den vorliegenden Dienstreiseaufträgen im Auftrag der Berufungswerberin durchgeführt. Da auch alle übrigen Voraussetzungen im Sinn des § 26 Z 4 EStG 1988 vorliegen, hat die Berufungswerberin die in Streit stehenden Aufwandsentschädigungen zu Recht nach § 26 Z 4 EStG 1988 unversteuert ausgezahlt. Der Berufung war daher in diesem Punkt Folge zu geben.

**Ad Unfallversicherung für den Geschäftsführer:**

Als Vorteil aus dem bestehenden Dienstverhältnis im Sinn des § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 kommt alles in Betracht, was im Rahmen eines Dienstverhältnisses dem Arbeitnehmer zufließt. Es können dies Geldleistungen oder geldwerte Vorteile (Sachbezüge) sein. Zu solchen Vorteilen gehören grundsätzlich auch Leistungen zu einer Versicherung (vgl. VwGH 30.4.2003, 99/13/0224). Ein eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers schließt einen Sachbezug beim Arbeitnehmer nicht aus. Nur dann, wenn der Dienstgeber die Vorteile im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse tätigt, erfolgen sie nicht zum Zweck der Entlohnung (vgl. z. B. Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 15 TZ. 20, und auch § 3 Tz 84).

Die Berufungswerberin hat in ihrer Berufungsschrift ausgeführt, es sei „*auf Grund der Vielzahl der Dienstreisen ... auch für den Geschäftsführer ... eine Dienstreiseunfallversicherung abgeschlossen*“ worden.

Diese diene „*der Absicherung des Risikos des Dienstgebers, der im Falle eines Dienstreiseunfalls mit erheblichen Schadenersatzleistungen konfrontiert wäre. Die Versicherung wurde im weitaus überwiegenden Interesse des Arbeitgebers abgeschlossen und ist daher aus unserer Sicht nicht lohnsteuerbar.*“

Diesen Ausführungen der Berufungswerberin ist grundsätzlich zuzustimmen. Sie übersieht dabei aber, dass zwar für alle übrigen Arbeitnehmer (lediglich) eine „Dienstreiseversicherung“ abgeschlossen wurde, nicht aber für den Geschäftsführer. Dieser ist nach den vorgelegten, oben zitierten, Unterlagen von der Dienstreiseversicherung ausdrücklich ausgenommen. Für ihn wurde vielmehr eine andere, ebenfalls oben erwähnte, Versicherung geschlossen, die aber nicht nur Unfälle anlässlich von Dienstreisen zum Gegenstand hat, sondern „*24 – Stunden – Deckung für berufliche und außerberufliche Unfälle mit weltweiter Gültigkeit*“ bietet.

Es kann daher nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenats keine Rede davon sein, dass diese Versicherung „*im weitaus überwiegenden Interesse des Arbeitgebers abgeschlossen*“ wurde und daher nicht lohnsteuerbar sein sollte.

Vielmehr stellt diese Versicherung für den Geschäftsführer einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar. Allerdings handelt es sich bei den dafür von der Berufungswerberin zu zahlenden Beiträgen um Ausgaben des Arbeitgebers, die für den Arbeitnehmer eine

„Zukunftssicherung“ im Sinn des § 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG 1988 darstellen (vgl. dazu abermals Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 3 Tz 84).

Voraussetzung dafür, dass ein derartiger Vorteil die Steuerfreiheit tatsächlich genießt, ist aber auch, dass diese Zuwendungen des Arbeitgebers an alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen seiner Arbeitnehmer geleistet werden.

Unter „Gruppen von Arbeitnehmern“ sind nach herrschender Auffassung Gruppen zu verstehen, die nach betriebsbezogenen Merkmalen zusammengefasst werden können. Die unternehmensrechtliche Stellung ist kein betriebsbezogenes Merkmal (vgl. Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 3 Tz. 69)

Im gegenständlichen Fall wird eine (steuerbare) Zukunftssicherungsmaßnahme nur für den Geschäftsführer gesetzt, nicht aber auch für andere Dienstnehmer. Der hier in Streit stehende Vorteil des Geschäftsführers ist daher vom Finanzamt mit den angefochtenen Bescheiden zu Recht als steuerpflichtig behandelt worden, weshalb die Berufung in diesem Punkt abzuweisen war.

Der Berufung war daher insgesamt, wie im Spruch geschehen, teilweise Folge zu geben.

Graz, am 18. Februar 2009