

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden, Dr. Erwin Csaszar, und die weiteren Mitglieder, Mag. Kurt Lorenz, Dr. Ingo Jörg Kühnfels, Landarbeiterkammer Steiermark und Mag. Walter Zapfl, Landwirtschaftskammer Steiermark, im Beisein der Schriftführerin Frau Dagmar Brus, über die Berufungen der Bw, vom 22. April 2005 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 23. März 2005 betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1998 bis 31. Dezember 2003 nach der am 29. Jänner 2008 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung stellte der Prüfer unter anderem fest, dass die bei den von der Berufungswerberin finanzierten (Flug)Dienstreisen angesammelten „Bonusmeilen“ von den Dienstnehmern für private Zwecke verwendet worden sind. Der Prüfer vertrat in seinem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung die Ansicht, dass die private Verwendung von Bonusmeilen einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis darstellen würde. Da auf Grund der großen Anzahl der Dienstnehmer die exakte Ermittlung der Bonusmeilen bzw. der privat verwendeten Meilen nicht feststellbar gewesen wäre, seien im Einvernehmen mit dem Dienstgeber für die privat verwendeten Bonusmeilen für den gesamten Prüfungszeitraum 1,464 % der gesamten Flugkosten ausgeschieden und als Sachbezug versteuert worden. Die Nachversteuerung sei als sonstiger Bezug gem. § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 mit einem

durchschnittlichen Prozentsatz von 45 % erfolgt. Weiters seien die Sachbezüge in die DB- und DZ-Bemessungsgrundlage eingerechnet worden. Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ die nunmehr angefochtenen Bescheide.

In der dagegen erhobenen Berufung wird zunächst zum Sachverhalt zusammengefasst vorgebracht, dass aufgrund des internationalen Tätigkeitsbereiches von der Gesellschaft ein hoher Flugaufwand zu tragen sei. Die Mitarbeiter würden aus rein betrieblich notwendigen Gründen zu einer Vielzahl an nationalen wie (insbesondere) internationalen Flügen beauftragt werden. Manche Mitarbeiter würden sehr viel, andere im mittleren Ausmaß und weitere schließlich gar nicht Flüge im Auftrag des Unternehmens durchführen müssen.

Aufgrund des hohen Flugvolumens sei die Berufungswerberin auch mit den Austrian Airlines in Kontakt getreten und hätte ein entsprechendes Rabattprogramm abgeschlossen. Inhalt dieses Programms sei es, dass für Flüge, die von der Berufungswerberin mit bestimmten Fluggesellschaften durchgeführt werden, ein nach der Höhe der entsprechenden Flugpreise jährlich errechnetes gestaffeltes Rabattsystem zur Anwendung gelangen würde. Dabei seien gewisse Destinationen bzw. gewisse Länder ausgenommen. Sämtliche Flüge, die von der Berufungswerberin mit einer eigenen Firmenkreditkarte beauftragt und bezahlt würden, seien rabattbegünstigt, unerheblich, ob Dienstnehmer oder fremde Dritte als Flugpassagiere auftreten würden (z.B. Geschäftspartner oder Berater). Einziger Zweck des Rabattsystems sei daher, die Flugkosten zu senken. Den Mitarbeitern entstünden dadurch keinerlei Vorteile bzw. auch keine Nachteile. Auch sei gleich vorwegnehmend festgehalten, dass aus dem Abschluss dieses Rabattvertrages keinerlei rechtliche Auswirkungen auf andere Rechtsverhältnisse, so etwa auf allfällige Bonusmeilen von Dienstnehmern bei deren Teilnahme an einem Vielfliegerprogramm, resultieren würden. Beweis: Vertrag "FirmenBonus 2003".

Es sei bekannt, dass z.B. von der Austrian Airlines-Gruppe (Star Alliance) so genannte Bonusmeilen-Programme angeboten werden würden. Die Teilnahme an derartigen Programmen sei dabei nur für natürliche Personen zulässig. Eine Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft könne daher an dem entsprechenden Bonusmeilen-Programm nicht teilnehmen. Sie habe in keiner Weise an einem derartigen Programm teilgenommen. Die Teilnahme für Privatpersonen sei dabei völlig freiwillig. Ob also eine Privatperson sich als Vielflieger registrieren lasse und daher Bonusmeilen lukriert oder nicht, sei völlig der Entscheidung dieser Person anheim gestellt. Dabei dürfe auch nicht übersehen werden, dass weder das Erreichen von bestimmten Fluganzahlen noch einer bestimmten Meilenanzahl Voraussetzung für die Teilnahme sei. So weit ihr bekannt, würden vom jeweiligen Flugunternehmen für sämtliche Flüge, die der Arbeitnehmer mit dieser Fluglinie durchführt, Bonusmeilen gutgeschrieben. Vom Luftfahrtunternehmen werde daher überhaupt nicht unterschieden, ob der Flug vom Arbeitnehmer selbst oder aber von einer dritten Person, so

etwa auch vom Dienstgeber des Arbeitnehmers bezahlt werde. Dies erkläre sich aus dem Zweck des Vielfliegerprogramms. Mit diesem Programm sollen nämlich Privatkunden an das Unternehmen (Austrian Airlines) gebunden werden. Für jeden Teilnehmer werde ein Privatkonto eingerichtet, um die Treue des Kunden zum Luftfahrtunternehmen mit der Gutschrift von Meilen zu belohnen. Die Konten seien daher Privatkonten und hätten mit der Berufungswerberin als Dienstgeber, nichts zu tun. Genau diese Sichtweise werde auch von den Austrian Airlines bestätigt. (Beweis: Schreiben der Austrian Airlines vom 21.4.2005; Zeugenvernehmung IR, c/o Austrian Airlines AG, 1107 Wien, Fontanastraße).

Weiters sei festzuhalten, dass die Teilnahme einzelner Mitarbeiter an einem Vielfliegerprogramm, insbesondere an dem Programm der Austrian Airlines-Gruppe (Miles & More) keinesfalls im Interesse der Berufungswerberin stehen würde. Es sei für die Berufungswerberin völlig egal, ob ein Mitarbeiter auf einem Dienstflug Bonusmeilen für seine private Partizipation am Vielfliegerprogramm gutgeschrieben erhalte oder nicht. Sie hätten auch niemals für ein entsprechendes Programm Werbung gemacht, auf die Vorteile dieses Programms hingewiesen, die Partizipation empfohlen oder nicht. Umgekehrt hätten sie auch nichts dagegen, wenn ein Mitarbeiter an einem derartigen Programm partizipiere. Selbstverständlich werde ein Dienstnehmer nur deshalb auf einen Dienstflug geschickt, weil sich eine betriebliche Notwendigkeit ergebe, einen bestimmten Ort zu erreichen und das hiefür geeignete Transportmittel eben das Flugzeug sei. Ob der Mitarbeiter hiefür Bonusmeilen gutgeschrieben erhalte oder nicht, sei von der Verpflichtung zur Durchführung des Dienstfluges völlig unabhängig. Das Interesse der Berufungswerberin sei hinsichtlich der Flugkosten allein auf eine Reduktion derselben gerichtet, was durch Abschluss des entsprechenden Rabattvertrages erreicht worden sei. Daher sei auch das Reisebüro der Berufungswerberin beauftragt, die jeweils günstigsten Flüge der Kategorie herauszufinden; auf die Gutschrift von allfälligen Bonusmeilen sei nicht Rücksicht zu nehmen. (Beweis: Zeugenvernehmung Frau JS).

Es bestehe keinerlei Verpflichtung des Mitarbeiters, bestimmte Meilen nur auf hinkünftigen Dienstflügen zu verwenden. Die Berufungswerberin könnte weder, noch wollte sie die Mitarbeiter zur Teilnahme an einem Vielfliegerprogramm verpflichten, noch wäre die Herausrechnung der "dienstlich erworbenen Meilen" aus dem Anspruch auf einen Freiflug möglich, noch bestehe von Seiten der Berufungswerberin irgendein Anspruch gegenüber dem Flugunternehmen auf Zuweisung der Bonusmeilen für künftig von der Berufungswerberin bezahlte Flüge. Im Jahr 1998 sei überlegt worden, ob es denkbar sei, allfällige Bonusmeilen für das Unternehmen zu lukrieren. Dies sei schon im Ansatz daran gescheitert, dass zum einen ein Anspruch der Berufungswerberin gegenüber den Luftfahrtunternehmen eben nicht gegeben gewesen wäre, zum anderen auch gegenüber dem Mitarbeiter - schon

arbeitsrechtlich - eine Art "Übertragung" von privat erworbenen Bonusmeilen auf den Dienstgeber nicht durchsetzbar wäre. Sohin sei nach Abschluss dieser Überlegungen auch für die Folgejahre 1999 bis 2003 klar gewesen, dass allfällig vom Dienstnehmer erworbene Bonusmeilen von diesem selbstverständlich frei verwendet werden könnten, weil nämlich diese Meilen eben seiner Sphäre zuzurechnen seien, und weder von ihr als Dienstgeberin noch von den Luftfahrtunternehmen ein Zusammenhang zum Dienstverhältnis hergestellt werden könne oder sollte. (Beweis: Zeugenvernehmung, MM)

In rechtlicher Hinsicht wird auf § 15 Abs 1 und 2 iVm § 25 EStG 1988 hingewiesen. Von Prodinger werde in SWK 2002, S 695 nachgewiesen, dass Bonusmeilen keinen steuerpflichtigen Sachbezug darstellen würden. Ein etwaiger Vorteil werde den Dienstnehmern nicht von der Berufungswerberin, sondern von den die Vielfliegerprogramme anbietenden Luftfahrtunternehmen zugewendet. Wenn der Zusammenhang zum Dienstverhältnis gegeben sei, wäre allerdings auch ein Vorteil, der von dritter Seite gewährt werde, beim Dienstnehmer steuerpflichtig. Die entscheidende Frage sei also, ob ein Flugunternehmen einer Privatperson deshalb Bonusmeilen gutschreiben würde, weil die Privatperson Dienstnehmer der Berufungswerberin sei. Würde also das Flugunternehmen an den Dienstnehmer die Bonusmeilen leisten, weil dieser Dienstnehmer eines bestimmten Dienstgebers sei, wäre der Veranlassungszusammenhang zwischen dem Dienstverhältnis und der Zuwendung der Meilen gegeben. Würde jedoch ein derartiger Veranlassungszusammenhang fehlen, so könnten die Bonusmeilen beim Dienstnehmer jedenfalls nicht zu Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit führen. Der BFH habe ausgeführt, dass immer dann ein Veranlassungszusammenhang zwischen Vorteil und Dienstverhältnis gegeben sei, wenn der Arbeitnehmer den Vorteil vernünftigerweise als Frucht seiner Leistung für den Arbeitgeber ansehen müsse. So gesehen ergebe sich eindeutig, dass zwischen dem Dienstverhältnis eines Dienstnehmers bei der Berufungswerberin einerseits und der Gewährung von Bonusmeilen durch einen Flugunternehmer (auch) bei Dienstflügen des Mitarbeiters andererseits kein Veranlassungszusammenhang bestehen würde. Die Gewährung von Bonusmeilen liege im alleinigen Interesse der Austrian Airlines, die natürliche Personen an das Unternehmen binden wolle und könne. Die Meilen würden jedoch nicht deshalb gewährt werden, weil der Dienstnehmer Dienstgeber der Berufungswerberin sei. Selbstverständlich sei ein Dienstflug Voraussetzung für die Gewährung von Bonusmeilen. Es dürfe jedoch nicht übersehen werden, dass die Austrian Airlines auf sämtlichen Flügen einer Privatperson Bonusmeilen (private und dienstliche) gewähren würden. Die Geschäftsbeziehung der Austrian Airlines zur Berufungswerberin sollten dadurch in keiner Weise gestärkt werden. Vielmehr werde die Geschäftsbeziehung durch das Rabattierungssystem gestärkt. Nach der Judikatur des VwGH (8.10.1963, 1131/62, 19.9.1995, 91/14/0240, 28.9.1983, 82/13/0238, 19.3.1983,

84/14/0149) sei der Besteuerungstatbestand nach dem Wortlaut des Gesetzes dann erfüllt, wenn es sich um einen Vorteil „aus dem Dienstverhältnis“ handeln würde. Entscheidend sei also, dass der Vorteil dem Vorteilsempfänger deshalb zugute komme, weil er in einem Dienstverhältnis stehen würde. Auch der VwGH betone den Veranlassungszusammenhang.

Weiters wird eingewendet, dass bei Bejahung einer Steuerpflicht der Bonusmeilen der entsprechende Betrag den jeweiligen Dienstnehmern im Veranlagungsweg vorgeschrieben werden müsste.

Darüber hinaus werde festgehalten, dass ein Zufluss der Bonusmeilen wohl nur in jenem Moment stattfinden könne, in dem der Dienstnehmer entweder einen Freiflug einlösen würde oder aber zumindest einlösen könnte. Dies sei vom Finanzamt offensichtlich nicht ermittelt worden, führe aber auch zur theoretischen Unmöglichkeit eines Lohnsteuerabzuges. Darüber hinaus sei festgehalten, dass die Berufungswerberin überhaupt nicht darüber informiert sei, welche Dienstnehmer allenfalls Vielfliegerprogramme in Anspruch genommen hätten und daher allenfalls Bonusmeilen gutgeschrieben bekommen hätten. Somit sei aber die Vorschrift von Lohnsteuer schon aus diesem Grunde rechtswidrig.

In der am 29. Jänner 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend der Inhalt des Schreibens der Graf & Pitkowitz Rechtsanwälte GmbH vom 28.1.2008 „Zum Anwendungsbereich des § 1009 ABGB bei Dienstverhältnissen (Kurzgutachten)“ vorgebracht. Als Zusammenfassung wird darin ausgeführt:

„Der Anwendungsbereich des § 1009 ABGB beschränkt sich auch bei Dienstverhältnissen auf Fälle der Geschäftsbesorgung, also die Verpflichtung zum Abschluss von Rechtsgeschäften. Bloß tatsächliche dienstliche Verrichtungen bedeuten - anders als nach deutschem Recht - noch keine Geschäftsbesorgung im Sinne des Gesetzes. Anders als im deutschen Recht umfasst der Geschäftsbesorgungsbegriff des § 1151 Abs 2 ABGB gerade nicht die Pflicht zu tatsächlichen Handlungen, sodass die undifferenzierte Bezugnahme in der Berufungsentscheidung des UFS Graz auf das Urteil des deutschen BAG vom 11.04.2006, 9 AZR 500/05, mit geltendem österreichischen Recht nicht gut in Einklang zu bringen ist. § 1009 ABGB ist nämlich nicht grundsätzlich, sondern im österreichischen Recht nur ausnahmsweise auch auf Dienstverhältnisse anzuwenden. Selbst bei Anwendung des § 1009 ABGB handelt es sich aber bei Bonusmeilen, die für dienstliche Flüge im Rahmen eines Vielfliegerprogramms dem Arbeitnehmer gutgeschrieben werden um Vorteile, die der Arbeitnehmer nicht ex causa mandati, sondern nur gelegentlich der Geschäftsbesorgung erhält. Dieser Vorteil wurde nämlich nicht nur schon deshalb auf Rechnung und Kosten des Arbeitgebers (Geschäftsherrn) erlangt, weil die dienstlichen Flüge für die Buchung der Bonusmeilen kausal sind. Der Aufwand für die zugrunde liegende Dienstreise entsteht nämlich unabhängig von der Teilnahme am Vielfliegerprogramm oder erworbenen Bonusmeilen.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn).

Einnahmen liegen gemäß § 15 Abs. 1 EStG 1988 vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen.

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

Hinsichtlich des in der Berufung gestellten Antrages auf Zeugeneinvernahme von Frau IR, Austrian Airlines, wird deren Schreiben vom 21.4. 2005, wonach es sich bei den Konten für die Bonusmeilen um Privatkonten handelt, die mit dem Dienstgeber nichts zu tun hätten, zur Kenntnis genommen. Auch dass die Teilnahme der Mitarbeiter an einem Vielfliegerprogramm, insbesondere an dem Programm der Austrian Airlines-Gruppe (Miles & More), nicht im Interesse der Berufungswerberin steht, wird zur Kenntnis genommen (Antrag auf Zeugeneinvernahme von Frau SJ). Der weitere Antrag auf Zeugeneinvernahme (MaMo) dahingehend, ob eine Art Übertragung von privat erworbenen Bonusmeilen auf den Dienstgeber durchsetzbar wäre und weiters, dass die dienstlich erworbenen Bonusmeilen der Sphäre der Dienstnehmer zuzurechnen sei und weder von der Berufungswerberin noch vom Luftfahrtunternehmen ein Zusammenhang zum Dienstverhältnis hergestellt werden kann oder soll, ist eines Zeugenbeweises nicht zugänglich, da es sich dabei nach Ansicht des erkennenden Senates weitestgehend um die Beurteilung einer Rechtsfrage handelt.

Den in rechtlicher Hinsicht der Berufung entnehmbaren Ausführungen, wonach in der Literatur von Prodinger in SWK 2002, S 695, nachgewiesen worden wäre, dass Bonusmeilen keinen steuerpflichtigen Sachbezug darstellen würden, ist entgegenzuhalten, dass aus der Sicht des entscheidenden Senates, entgegen der nicht nachvollziehbaren Annahme von Prodinger, der Vorteil der Erlangung von privat zu verwendenden Bonusmeilen den Dienstnehmern eindeutig und ausschließlich im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnisses zugeflossen ist. Die in diesem Zusammenhang zitierte Rechtsprechung des BFH (BFH 5. 7. 1996, VI R 10/96, BStBl. 1996 II 545 f), wonach bei Zuwendungen Dritter ein Veranlassungszusammenhang zwischen Vorteil und Dienstverhältnis dann anzunehmen ist, wenn die Zuwendung eines Dritten dann durch das Dienstverhältnis veranlasst ist, wenn der Arbeitnehmer sie vernünftigerweise als Frucht seiner Leistung für den Arbeitgeber ansehen muss, steht dieser Ansicht in keiner Weise entgegen, sondern spricht sogar dafür. Als Frucht ihrer Arbeit müssen die Dienstnehmer der Berufungswerberin die Zuwendungen der Bonusmeilen insofern ansehen, als es ihnen nicht verboten ist, die über Dienstflüge erworbenen Bonusmeilen privat zu verwenden, da die Berufungswerberin in ihrer Berufung angibt, dass es ihr völlig egal sei, ob ein Mitarbeiter auf einem Dienstflug Bonusmeilen für seine private Partizipation gutgeschrieben erhalte oder nicht. Dem erkennenden Senat ist auch nicht klar, als was sonst die Mitarbeiter der Berufungswerberin den Erwerb der Bonusmeilen sehen sollten, wenn nicht als Frucht ihrer Leistung für die Berufungswerberin, denn gegenüber dem Luftfahrtunternehmen wird keine Leistung erbracht. Wenn die

Mitarbeiter der Berufungswerberin keine Leistung im Rahmen ihres Dienstverhältnisses (Dienstflüge) erbringen würden, würden sie auch keine Bonusmeilen erhalten, weswegen der von der Berufungswerberin ins Treffen geführte Veranlassungszusammenhang für den erkennenden Senat als gegeben zu erachten ist. Die Mitarbeiter der Berufungswerberin fliegen im Rahmen ihres Dienstverhältnisses ausschließlich über Auftrag ihres Dienstgebers und ausschließlich auf Rechnung des Dienstgebers, der damit gleichzeitig die Bonusmeilen bezahlt.

Der erkennende Senat sieht also die in der Berufung formulierte Frage, ob ein Flugunternehmen einer Privatperson deshalb Bonusmeilen gutschreibt, weil die Privatperson Dienstnehmer der Berufungswerberin ist, nicht als entscheidend an, da aus steuerrechtlicher Sicht ausschließlich zu beurteilen ist, ob die Mitarbeiter der Berufungswerberin durch die Gutschrift von Bonusmeilen auf Dienstflügen einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis erlangt haben. Die Rechtsprechung geht unzweifelhaft davon aus, dass Arbeitslohn jeder geldwerte Vorteil ist, der durch das Dienstverhältnis veranlasst ist (vgl. die in der Berufung genannte Judikatur des BFH). Aus dieser Sicht handelt es sich eindeutig um einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis.

Auch wenn die Gewährung von Bonusmeilen im Interesse der Austrian Airlines liegt, hat das keinen Einfluss darauf, dass die betroffenen Mitarbeiter die hier in Rede stehenden Bonusmeilen auf Grund von im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis stehenden Dienstflügen vergütet erhalten haben und damit einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis erlangen.

Wenn die Berufungswerberin in ihrer Berufung die Ansicht vertritt, es sei wohl evident unstrittig, dass die Bonusmeilen nicht von ihr gewährt werden würden, sondern vielmehr von den Luftfahrtunternehmen, also einem fremden Dritten, ist zu erörtern, dass ausschließlich zwischen der Berufungswerberin und dem Luftfahrtunternehmen eine Leistungsbeziehung besteht. Dem von der Berufungswerberin beauftragten Mitarbeiter werden ohne sein Zutun die in Rede stehenden Bonusmeilen gutgeschrieben, die im übertragenen Sinn von der Berufungswerberin bezahlt werden. Es ist nämlich nicht anzunehmen, dass die Bonusmeilen nicht Gegenstand kalkulatorischer Grundlage bei der Preisgestaltung der Flüge darstellen (vgl. Bertl, Fröhlich in RWZ 2007, 309; Kundenbindungsprogramme in der internationalen Rechnungslegung).

Dies begründet weiters die in § 82 EStG 1988 normierte Haftung des Arbeitgebers gegenüber dem Bund für die Einhaltung und Abfuhr „der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer“, weswegen eine im Veranlagungsweg vorgeschriebene Lohnsteuer für diese Vorteile jedes einzelnen Mitarbeiters nicht in Frage kommt.

Der in der Berufung vertretenen Ansicht der Berufungswerberin, gegenüber dem Mitarbeiter wäre – schon arbeitsrechtlich – eine Art „Übertragung“ von privat erworbenen Bonusmeilen auf den Dienstgeber nicht durchsetzbar, steht § 1009 ABGB entgegen, wonach grundsätzlich die Bonusmeilen dem Arbeitgeber zustehen. Zu dem dieser Norm vergleichbaren § 667 dBGB hat das deutsche Bundesarbeitsgericht unter der Zahl BA 9 AZR 500/05 entschieden, dass in dem Fall, dass ein Arbeitnehmer durch dienstlich veranlasste Flüge Bonusmeilen erwirbt, von ihm verlangt werden kann, dass er diese nur im Arbeitgeberinteresse einsetzt (zur Anwendbarkeit des § 1009 ABGB auf Dienstverhältnisse siehe auch OGH vom 6.10.1970, 4 Ob 69/70).

Für den erkennenden Senat besteht somit kein Zweifel, dass der Arbeitgeber berechtigt ist, von seinen Arbeitnehmern alle Angaben und Unterlagen zu erhalten, die für die Erfüllung seiner öffentlich-rechtlichen Verpflichtung, von dem aus den entsprechenden "Meilen" gezogenen Vorteil Lohnsteuer einzuhalten und Abgaben entrichten zu müssen, erforderlich sind.

Dem in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgetragenen Gutachten vom 28.1.2008 zum Anwendungsbereich des § 1009 ABGB bei Dienstverhältnissen, wonach der Bezug auf die deutsche Rechtslage sich als problematisch erweisen würde, ist entgegenzuhalten, dass die darauf bezugnehmende Literatur von einem Vorteil aus dem Dienstverhältnis ausgeht (vgl. Schuster und Aigner in SWK 2006/14/S/449). Schuster geht auch in SWK 2008/02/S/047 davon aus, dass die Aussagen zur Anwendung des ABGB und den Eigentumsverhältnissen bezüglich der erworbenen Bonusmeilen unbestritten wären. Tatsächlich komme es zu einem steuerpflichtigen Vorteil, begründet durch das Dienstverhältnis.

Der Hinweis, dass § 1009 ABGB dispositives Recht sei, geht nach Ansicht des erkennenden Senates ins Leere, da die betroffenen Mitarbeiter der Berufungswerberin jedenfalls einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis erlangen, unabhängig davon, ob sie rechtmäßig oder unrechtmäßig über die gutgeschriebenen Bonusmeilen privat verfügen. Einer Vereinbarung der Berufungswerberin mit ihren betroffenen Mitarbeitern dahingehend, als auf Dienstflügen erlangte Bonusmeilen wiederum nur für dienstliche Flüge und ausdrücklich nicht für private Flüge verwendet werden dürfen, steht auch § 1009 ABGB nicht entgegen und verstößt nach Ansicht des erkennenden Senates nicht gegen die guten Sitten.

Verzichtet der Arbeitgeber auf die ihm zustehenden "Meilen" und überlässt er dem Arbeitnehmer die anlässlich von Dienstreisen angesammelten "Meilen", so liegt hier ein ausschließlich im Dienstverhältnis begründeter Vorteil des Arbeitnehmers vor, der ihm überdies vom Arbeitgeber zugewendet wird. Es liegt daher tatsächlich ein Vorteil aus einem bestehenden Dienstverhältnis vor, der gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 zu den

Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehört, und von dem die Einkommensteuer gemäß § 47 Abs. 1 EStG 1988 als Lohnsteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben wird.

Was die über die Höhe der Bemessungsgrundlage betreffenden Ausführungen in der Berufung anlangt (letzter Absatz, Seite 9) wird darauf hingewiesen, dass schon im Prüfungsverfahren die Höhe der zur Nachforderung der Abgaben herangezogene Bemessungsgrundlage mangels Aufzeichnungen der der Berufungswerberin im beiderseitigen Einvernehmen geschätzt und auch in der mündlichen Berufungsverhandlung außer Streit gestellt wurde. Die Bewertung des Vorteils hat gemäß § 15 Abs. 2 EStG 1988 mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes zu erfolgen. Im vorliegenden Fall konnte der tatsächliche Wert der von den Arbeitnehmern der Berufungswerberin eingelösten "Meilen" nicht mehr ermittelt werden, da sowohl die Berufungswerberin als auch die betroffenen Arbeitnehmer nicht mehr über die erforderlichen Unterlagen verfügten. Das Finanzamt war daher gemäß § 184 BAO verpflichtet, die Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln.

Bezüglich der in der mündlichen Berufungsverhandlung aufgeworfenen Frage einer Ungleichbehandlung hinsichtlich der Steuerpflicht der „Bonusmeilen“ im Vergleich zur Steuerbefreiung der Trinkgelder wird auf den Prüfungsbeschluss des VfGH vom 12.12.2007, B 822/07 verwiesen, wonach zusammengefasst die Befreiung der Trinkgelder von der Einkommensteuer in § 3 Abs. 1 Z 16a EStG 1988 dem Gleichheitssatz widersprechen dürfte.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die Überlassung der anlässlich von Dienstreisen erworbenen "Bonusmeilen" durch die Berufungswerberin als Arbeitgeberin an den jeweiligen Dienstnehmer für diesen grundsätzlich einen steuerpflichtigen Vorteil aus dem Dienstverhältnis darstellt, der mit dem aus den Bonusmeilen tatsächlich gezogenen Vorteil Arbeitslohn darstellt und als solcher dem Lohnsteuerabzug unterliegt und in der Folge auch dem DB und dem DZ.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 29. Jänner 2008