

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, Adr gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 14. Juni 2012, betreffend Einkommensteuer 2010 (Arbeitnehmerveranlagung), zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer (Bf.) wurde vom Finanzamt aufgefordert, eine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 abzugeben. Infolge der Nichtvorlage führte das Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagung lediglich aufgrund des übermittelten Lohnzettels durch und konnte keine Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen berücksichtigen. Mit Bescheid vom 14. Juni 2012 ermittelte es so eine Abgabennachforderung von 1.688,99 €, weil bei der Lohnverrechnung ua. ein Freibetrag von 3.378 € berücksichtigt worden war.

Am 10. Juli 2012 erhob der Bf. Berufung und bekämpfte die vom Arbeitgeber bekanntgegebene Höhe der Bezüge, die fehlende Berücksichtigung von Sonderausgaben (Kirchenbeitrag, Versicherungen), Werbungskosten (Vertreterpauschale), auswärtige Berufsausbildung von einem Kind, Betriebsratsumlage, Pendlerpauschale, Anzahl der Kinder.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 31. August 2012 ersuchte das Finanzamt um belegmäßigen Nachweis der Sonderausgaben und gab bekannt, dass die kleine Pendlerpauschale für eine Entfernung von 40-60 km bereits am Lohnzettel berücksichtigt worden sei und die Betriebsratsumlage mit der Vertreterpauschale abpauschaliert sei. Zur Überprüfung

der Vertreterpauschale wurden noch folgende Fragen gestellt: "1.) Welches genaue Tätigkeitsfeld umfasst Ihr Aufgabenbereich (Bestätigung vom Arbeitgeber)? 2.) Wie teilt sich prozentuell Ihre Arbeitszeit in Außen- und Innendiensttätigkeit auf (Fahrtenbuch, Aufstellung der durchgeführten Dienstreisen etc.)?"

Mit Aktenvermerk des Finanzamtes vom 7. September 2012 wurde eine telefonische Beantwortung festgehalten. Demnach sei die Pendlerpauschale nicht mehr Berufungsgegenstand und werde auf die Vertreterpauschale verzichtet, weil der Bf. auch eine Leitungsfunktion und nicht überwiegend Vertretertätigkeiten ausübe. Stattdessen würden tatsächliche Werbungskosten (die Betriebsratsumlage) geltend gemacht. Strittig sei nur mehr die Steuerpflicht des Verzichts auf eine Regressforderung und damit die Höhe der Bezüge.

Aus einem Brief des Bf. vom 16. November 2011 an das Finanzamt geht Folgendes hervor:

"Am 16. Mai 2010 hat mein damals noch minderjähriger Sohn das mir von meinem Dienstgeber zur Nutzung überlassene Firmenfahrzeug (BMW X3 mit dem Kennzeichen K) bei einem Unfall total beschädigt. Die Generali-Versicherung (als Versicherung des Leasingfahrzeuges) hat wegen Fahrlässigkeit 2/3 des entstandenen Schadens (16.950 €) von meinem Sohn eingefordert. Als Leasingnehmer wäre A GmbH (die Arbeitgeberin des Bf.) im Falle der Uneinbringlichkeit haftbar gewesen. Die A GmbH hat die Forderung der Versicherung bezahlt, ich habe auf ein Dienstfahrzeug verzichtet und mich gemeinsam mit Frau T/Leiterin der Personalabteilung bei A GmbH mit unserem Steuerberater KPMG abgestimmt.

Da die Versteuerung nicht ganz klar war, war es mein Wunsch vorerst für mich den 'worst case' anzunehmen, damit ich im Nachhinein (nicht) unangenehme Überraschungen in Form von Nachzahlungen erleben würde und auch um meinen Dienstgeber für das Entgegenkommen meinem Sohn gegenüber keinesfalls weitere Unannehmlichkeiten zu bereiten.

Im Jahr 2010 wurden mir in Summe 16.950 € in 4 Monatsraten zu meinem Gehalt bei A GmbH als geldwerter Vorteil hinzugerechnet.

Sowohl A GmbH, mein Sohn als auch ich möchten die ursprüngliche Hinzurechnung zu meinem Gehalt rückgängig machen und erwirken, dass der von A GmbH Regressbetrag als sonstiges Einkommen bei meinem Sohn K2. - der ja der Verursacher des Schadens ist - versteuert wird.

Eine neuerliche Aufrollung und Hinzurechnung bei K2, hätte im Juni 2011 durchgeführt werden sollen, damals wurde Frau T mitgeteilt, dass wegen der laufenden Steuerprüfung grundsätzlich keine neuerlichen Aufrollungen möglich seien."

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem damals zuständigen UFS vorgelegt. Hinsichtlich der Einbeziehung der Regressforderung zu den Einkünften des Bf. wurde seitens des Finanzamtes ausgeführt, dass der Sohn des Bf.

im Jahr 2010 in keinem Dienstverhältnis zum Arbeitgeber des Vaters gestanden sei (im Jahr 2009 wurde lediglich ein Ferialpraktikum absolviert) und die Nutzung des PKW in keinem Zusammenhang mit einem Dienstverhältnis liege. Es sei kein lohnsteuerpflichtiger Sachbezug beim Sohn gegeben. Der Verzicht auf die Regressforderung liege vielmehr im Dienstverhältnis des Vaters begründet und sei der Sachbezug deshalb richtigerweise ihm zuzurechnen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist nur mehr, ob die Begleichung einer an den Sohn des Bf. gerichteten Schadenersatzforderung von 16.950 € durch den Arbeitgeber des Bf. einen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil beim Bf. darstellt oder, ob dies als "sonstiges Einkommen" beim Sohn zu versteuern ist, wie dies der Bf. vermeint.

Nach der Aktenlage ist festzustellen, dass der Sohn des Bf. im Veranlagungsjahr 18 Jahre alt geworden ist und im Wintersemester 2010/11 zu studieren begonnen hat. Er ist nicht bei der A GmbH beschäftigt und hat dort lediglich im Jahr 2009 ein Ferialpraktikum absolviert (10. August bis 28. August).

Nach § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Nach § 15 Abs. 1 EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen.

Mangels Vorliegens eines bestehenden Dienstverhältnisses mit der A GmbH und weil es jeglicher Lebenserfahrung widerspricht, dass einem ehemaligen Ferialpraktikanten in einem Folgejahr weitere Geld- oder Sachleistungen zugewendet werden, kann die Bezahlung der Schadenersatzforderung keinesfalls als geldwerter Vorteil beim Sohn des Bf. zur Versteuerung gelangen.

Der Bf. ist als Vertriebsdirektor bei der A GmbH beschäftigt und ihm stand ein Dienstwagen zur Verfügung. Sein damals noch minderjähriger Sohn verursachte mit diesem Dienstwagen einen Totalschaden und wurde von der Versicherung zur Schadenersatzleistung herangezogen. Bei dem Dienstfahrzeug handelte es sich um ein Leasingfahrzeug und die Arbeitgeberin des Bf. ist als Leasingnehmerin im Falle der Uneinbringlichkeit haftbar. Wenn nun die Arbeitgeberin des Bf. die Schuld des Sohnes vorweg, sozusagen freiwillig, begleicht und auf einen Regress verzichtet, so gewährt sie an einen Angehörigen des Bf. einen Vorteil. Zur Frage, ob dieser Vorteil dem Bf. zuzurechnen ist, ist Folgendes auszuführen:

Ein Vorteil wird dann für ein Dienstverhältnis gewährt, wenn er durch das individuelle Dienstverhältnis des Arbeitnehmers veranlasst ist. Das ist dann der Fall, wenn der Vorteil nur deshalb gewährt wird, weil der Zurechnungsempfänger Arbeitnehmer dieses Arbeitgebers ist, der Vorteil also mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis eingeräumt wird, und wenn sich die Leistung des Arbeitgebers im weitesten Sinn als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers erweist (VwGH 19.9.2013, 2013/15/0183).

Ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis kann nicht nur dem Arbeitnehmer, sondern auch seinen Angehörigen eingeräumt werden. Vorteilsgewährungen an Angehörige des Arbeitnehmers sind diesem zuzurechnen, wenn sie im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis stehen ( *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* , EStG § 15 Anm. 4). So hat der Verwaltungsgerichtshof in einem Erkenntnis (VwGH 28.2.1973, 1192/72) ausgesprochen, dass im Falle eines vom Arbeitgeber an den Ehegatten des Arbeitnehmers gewährten Vorteils (günstiger Grundstücksverkauf an die Ehegattin), dieser Vorteil beim Dienstnehmer zu erfassen ist. In die gleiche Richtung hat das Höchstgericht die Abgabe von verbilligtem Treibstoff an Arbeitnehmer und deren nahe Angehörige beurteilt (VwGH 19.9.1995, 91/14/0240), wenn es ausführt: "Hiebei ist es belanglos, ob die geldwerten Vorteile auch nahen Angehörigen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehenden Steuerpflichtigen gewährt werden, weil der Grund der Zuwendung dieser Vorteile ausschließlich in den bestehenden Dienstverhältnissen der Steuerpflichtigen liegt."

Im gegenständlichen Fall ist das Entgegenkommen der Firma, den Schaden zu tragen und keine Regressansprüche zu stellen, ausschließlich im Dienstverhältnis zum Bf. begründet. Ein betriebliches Eigeninteresse ist auszuschließen und bezeichnet der Bf. selbst die Handlung des Arbeitgebers als Entgegenkommen. Die Freiwilligkeit der Schuldtilgung steht einer steuerlichen Berücksichtigung nicht entgegen. Auch wenn kein Rechtsanspruch auf Einnahmen besteht, wie zB freiwillige Zahlungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer oder die verbilligte Abgabe eines Grundstücks an die Gattin des Arbeitnehmers, gehören die Bezüge bzw. Vorteile, da sie im Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit stehen, zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (*Braunsteiner/Lattner* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 25 Anm. 65).

Persönliche Gründe für die Schuldübernahme sind nicht ersichtlich und es ist daher von der Annahme auszugehen, dass aus dem Beschäftigungsverhältnis zum Bf. herrührende Gesichtspunkte (zB das Interesse, den Bf. als Vertriebsdirektor weiterhin in gutem Einvernehmen an das Unternehmen zu binden) die Begleichung der Schadenersatzforderung veranlasst haben (vgl. auch BFH, 27.3.1992, VI R 145/89 bzgl. Verzicht des Arbeitgebers auf die ihm zustehende Schadenersatzforderung nach einem Firmen-KFZ-Unfall des Arbeitnehmers).

Die Tilgung der Schadenersatzforderung an den Sohn durch den Arbeitgeber des Bf. hat ihre Wurzel im Dienstverhältnis zum Bf. und wurde daher korrekt als geldwerter Vorteil der Besteuerung unterzogen, weshalb die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen war.

Hinsichtlich der anderen Beschwerdepunkte war im Sinne des Vorlageberichtes des Finanzamtes der Beschwerde teilweise stattzugeben.

1.) Sonderausgaben: Der Kirchenbeitrag war nach § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 in Höhe von 200 € anzuerkennen. Die geltend gemachten Versicherungsprämien in Höhe von 2.164,60 € sind ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte ab 60.000 € nach § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 nur in Höhe des Pauschbetrages von 60 € zu berücksichtigen.

2.) Aufgrund des § 17 Abs. 6 EStG ist die Verordnung des BMF über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten ergangen, die für Angehörige bestimmter Berufsgruppen auf Antrag den Abzug von Werbungskosten anstelle des Werbungskostenpauschbetrages ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten zulässt. Für den Pauschbetrag für Vertreter ist es erforderlich, dass der Arbeitnehmer ausschließlich Vertretertätigkeit ausübt (JAKOM, EStG, § 16 Rz 66). Der Bf. hat als Vertriebsdirektor International in nicht unbeträchtlichem Ausmaß Führungs- und Leitungsfunktionen inne, weshalb ihm keine Vertreterpauschale zusteht. Die Betriebsratsumlage iHv 618,83 € war dagegen als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 anzuerkennen.

3.) Die Pendlerpauschale wurde bereits vom Arbeitgeber im Zuge der Lohnverrechnung berücksichtigt.

4.) Die beantragten Kinderfreibeträge für K1 und K2 in Höhe von jeweils 132 € stehen gemäß § 106a EStG 1988 zu.

5.) Für die beantragten Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung eines Kindes steht nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 der Pauschbetrag von 110 € für jeweils 12 Monate zu.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des VwGH abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des VwGH nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs. 4 B-VG). Im gegenständlichen Fall handelt es sich bei der Zurechnung eines Vorteiles an einen Angehörigen des Dienstnehmers um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der im Erkenntnis dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt. Hinsichtlich der übrigen Beschwerdepunkte ergibt sich die getroffene rechtliche Beurteilung eindeutig aus der zitierten Gesetzeslage, weshalb keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung vorliegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 9. Jänner 2015