Urteil vom 11. März 2020, VI R 26/18

Fahrvergünstigungen für Ruhestandsbeamte des Bundeseisenbahnvermögens als Versorgungsbezüge

ECLI:DE:BFH:2020:U.110320.VIR26.18.0

BFH VI. Senat

EStG § 9a S 1 Nr 1 Buchst a, EStG § 9a S 1 Nr 1 Buchst b, EStG § 19 Abs 1 S 1 Nr 2, EStG § 19 Abs 2 S 2 Nr 1 Buchst a, EStG § 19 Abs 2 S 2 Nr 1 Buchst b, EStG § 19 Abs 2 S 2 Nr 2, EStG VZ 2015 , EStG VZ 2016

vorgehend FG München, 07. Mai 2018, Az: 6 K 2979/17

Leitsätze

1. Bezüge und Vorteile aus früheren Dienstleistungen wegen Erreichens einer Altersgrenze i.S. von § 19 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG setzen voraus, dass der Steuerpflichtige wegen Erreichens der Altersgrenze von der Verpflichtung zu Dienstleistungen entbunden ist (Anschluss an Senatsurteil vom 06.02.2013 - VI R 28/11, BFHE 240, 546, BStBl II 2013, 572).

2. Fahrvergünstigungen für Ruhestandsbeamte des Bundeseisenbahnvermögens sind Versorgungsbezüge, da sie keine Gegenleistung für Dienstleistungen des Ruhestandsbeamten darstellen, die im gleichen Zeitraum geschuldet und erbracht werden. Dies gilt auch, wenn die Fahrvergünstigungen aufgrund eines vor Erreichens der Altersgrenze abgeschlossenen privatrechtlichen Vertrags geleistet werden.

Tenor

Die Revision der Kläger gegen das Urteil des Finanzgerichts München, Außensenate Augsburg, vom 08.05.2018 - 6 K 2979/17 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens haben die Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Ehegatten, die für die Streitjahre (2015 und 2016) zur Einkommensteuer zusammen veranlagt wurden.

2 Der Kläger war bis Ende Juni 1994 als Beamter für die Deutsche Bahn tätig. Im Juni 1994 schloss er mit der Deutsche Bahn Aktiengesellschaft (DB AG) einen Anstellungsvertrag mit Wirkung vom ...1994. Das Bundeseisenbahnvermögen (BEV) beurlaubte den Kläger ab diesem Tag unter Wegfall der Besoldung aus seinem Beamtenverhältnis.

3 Der Anstellungsvertrag enthielt u.a. folgende Bestimmungen:

"§ 7

Versorgung

(1) Die Versorgung aus dem Beamtenverhältnis bleibt als Grundsicherung aufgrund einer vom Präsidenten des Bundeseisenbahnvermögens getroffenen individuellen Entscheidung auch während der Dauer der Beurlaubung gewährleistet; die Gesellschaft entrichtet dafür den gesetzlich vorgesehenen Versorgungszuschlag (§ 21 Abs. 3 DBGrG).

...

§ 9

Nebenleistungen

(1) Herr ...[K] erhält eine persönliche Fahrkarte 1. Klasse für alle Eisenbahnstrecken und Buslinien der Gesellschaft. Das gilt auch für die Dauer des Bezugs des Ruhegeldes (§ 7).

...

(2) Soweit es sich bei den Nebenleistungen nach Abs. 1 um einen geldwerten Vorteil im steuerrechtlichen Sinne handelt, trägt K die darauf entfallenden Steuern selbst."

4 Nach § 4 des Anstellungsvertrags endete das Arbeitsverhältnis des Klägers mit der DB AG mit dem Ende des Monats, in dem der Kläger das 65. Lebensjahr vollendete.

5 Der Kläger arbeitete auf Grundlage des Anstellungsvertrags bis zu seiner Pensionierung im Jahr 2004 für die DB AG. Nach seiner Pensionierung erhielt er Versorgungsbezüge vom BEV. Für die Streitjahre bescheinigte das BEV, dass es sich bei dem Arbeitslohn in voller Höhe um Versorgungsbezüge gehandelt habe. Einen gesonderten Ausweis der geldwerten Vorteile aus Sachbezügen enthielten die Lohnsteuerbescheinigungen nicht. Die entsprechenden Sachbezugswerte für die Jahresnetzkarte berechnete das BEV wie folgt:

	2015	2016
Wert der Fahrkarte nach 4 % Abschlag gemäß § 8 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG):	6.411,26 €	6.439,16 €
Freibetrag gemäß § 8 Abs. 3 EStG:	1.080,00 €	1.080,00 €
Arbeitslohn durch Sachbezug	5.331,26 €	5.359,16 €

6 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) veranlagte die Kläger entsprechend den Lohnsteuerbescheinigungen. Den Arbeitnehmer-Pauschbetrag gemäß § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG in Höhe von 1.000 € berücksichtigte das FA nicht. Es setzte lediglich die klägerseits erklärten Werbungskosten in Höhe von 482 € für 2015 und in Höhe von 519 € für 2016 steuermindernd an.

7 Mit ihren Einsprüchen machten die Kläger u.a. geltend, dass für die Sachbezüge abweichend von den tatsächlichen Werbungskosten für die Streitjahre jeweils der Arbeitnehmer-Pauschbetrag in Höhe von 1.000 € zu berücksichtigen sei.

8 Das Finanzgericht (FG) wies die nach den im Streitpunkt erfolglosen Vorverfahren erhobene Klage mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2018, 1447 veröffentlichten Gründen ab.

9 Mit der Revision rügen die Kläger die Verletzung materiellen Rechts.

10 Die Kläger beantragen sinngemäß,
das Urteil des FG sowie die Einspruchsentscheidung vom 31.10.2017 aufzuheben und die Einkommensteuerbescheide für 2015 vom 22.05.2017 sowie für 2016 vom 12.07.2017 dahin zu ändern, dass die Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit in Form von Sachbezügen anstelle der bisher berücksichtigten Werbungskosten um den Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 1.000 € gemindert werden.

11 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

12 Die Revision der Kläger ist unbegründet und zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zutreffend entschieden, dass dem Kläger der Arbeitnehmer-Pauschbetrag gemäß § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG für die Sachbezüge in Gestalt der Jahresnetzkarte nicht zusteht, weil er in den Streitjahren bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ausschließlich Versorgungsbezüge bezogen hat. Die Vorinstanz hat die kostenlose Zurverfügungstellung der Jahresnetzkarten zu Recht als Versorgungsbezug angesehen.

13 1. Werden --wie im Streitfall-- keine höheren Werbungskosten nachgewiesen, ist nach § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG bei der Ermittlung der Einkünfte von den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit vorbehaltlich § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. b EStG ein Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 1.000 € abzuziehen. Nach § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. b EStG ist von den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit, soweit es sich um Versorgungsbezüge i.S. von § 19 Abs. 2 EStG handelt, ein Pauschbetrag von 102 € abzuziehen, wenn keine höheren Werbungskosten nachgewiesen werden.

14 2. Versorgungsbezüge sind u.a. gemäß § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG steuerbare Bezüge und Vorteile aus früheren Dienstleistungen wegen Erreichens einer Altersgrenze, verminderter Erwerbsfähigkeit oder Hinterbliebenenbezüge (§ 19 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG). Bezüge wegen Erreichens einer Altersgrenze gelten erst dann als Versorgungsbezüge, wenn der Steuerpflichtige das 63. Lebensjahr oder, wenn er schwerbehindert ist, das 60. Lebensjahr vollendet hat. Sie können gemäß § 8 Abs. 1 EStG in Geld und als Sachbezug auch in Geldeswert bestehen (Schmidt/Krüger, EStG, 38. Aufl., § 19 Rz 96).

15 a) Entscheidend für das Merkmal von Bezügen aus früheren Dienstleistungen wegen Erreichens einer Altersgrenze i.S. des § 19 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG ist, dass der Steuerpflichtige wegen Erreichens dieser Altersgrenze von der Verpflichtung zu Dienstleistungen entbunden worden ist (Senatsurteil vom 06.02.2013 - VI R 28/11, BFHE 240, 546, BStBl II 2013, 572, Rz 12, m.w.N.). Das vom Arbeitgeber geleistete Entgelt stellt damit keine Gegenleistung für Dienstleistungen des Arbeitnehmers dar, die im gleichen Zeitraum geschuldet und erbracht werden (Senatsurteil in BFHE 240, 546, BStBl II 2013, 572, Rz 12).

16 b) Nach diesen Maßstäben handelt es sich bei der kostenlosen Zurverfügungstellung der Jahresnetzkarten um einen Versorgungsbezug i.S. von § 19 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG.

17 aa) Der Kläger, der das 63. Lebensjahr vollendet hatte, war in den Streitjahren Versorgungsempfänger und als solcher nicht mehr zu Dienstleistungen verpflichtet. Den Anspruch auf die kostenlosen Jahresnetzkarten hatte er aufgrund des mit der DB AG im Juni 1994 geschlossenen Anstellungsvertrags erworben. Es handelt sich damit um einen Bezug aus früheren Dienstleistungen (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG). Nach § 9 Abs. 1 Satz 2 des Anstellungsvertrags erhielt der Kläger die Jahresnetzkarten auch für die Dauer des Bezugs des Ruhegeldes. Damit knüpft der Bezug der Jahresnetzkarten für die Zeiträume nach Erreichen der Altersgrenze gemäß § 4 des Anstellungsvertrags --um die es im Streitfall geht-- (auch) an den Status des Klägers als Versorgungsempfänger an. Der Bezug der Jahresnetzkarten ergänzt (als Nebenleistung) des früheren Arbeitgebers des Klägers dessen Versorgung nach Eintritt in den Ruhestand.

18 bb) Der Besteuerung der Jahresnetzkarten als Versorgungsbezug steht --anders als die Kläger meinen-- weder entgegen, dass der Kläger bereits während seiner aktiven Tätigkeit für die DB AG einen Anspruch auf die Jahresnetzkarten hatte, noch, dass der Anspruch in dem Arbeitsvertrag des Klägers mit der DB AG geregelt war. Vielmehr hat die Zurverfügungstellung der Jahresnetzkarten mit Eintritt des Klägers in den Ruhestand Versorgungscharakter, weil sie --ungeachtet ihrer Vereinbarung im Arbeitsvertrag-- keine Gegenleistung für Dienstleistungen des Klägers (mehr) darstellt, die im gleichen Zeitraum geschuldet und erbracht wurden. Die kostenlose Zurverfügungstellung der Jahresnetzkarten ist damit in den Streitjahren wie das Ruhegeld selbst als Versorgungsbezug anzusehen.

19 cc) Die kostenlosen Jahresnetzkarten stellen vorliegend Versorgungsbezüge nach § 19 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG dar, die "in anderen Fällen" aus früheren Dienstleistungen wegen Erreichens einer Altersgrenze geleistet wurden. Der Kläger erhielt die kostenlosen Netzkarten im Streitfall insbesondere nicht aufgrund beamtenrechtlicher oder entsprechender gesetzlicher Vorschriften oder nach beamtenrechtlichen Grundsätzen (s. dazu Blümich/Geserich, § 19 EStG Rz 339), sondern aufgrund seines Anspruchs aus § 9 Abs. 1 Satz 2 des privatrechtlichen Anstellungsvertrags mit der DB AG.

20 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de