

SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2010/233 vom 20. Oktober 2011

Sg Verwaltungsrekurskommission, 2011-10-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_I_1-2010_233

FR: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2010/233 du 20 octobre 2011

IT: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2010/233 del 20 ottobre 2011

Regeste

Art. 17 DBG (SR 642.11), Art. 30 StG (sGS 811.1). Die Übernahme der Kosten eines vorzeitigen Ausstiegs aus einem Autoleasingvertrag durch die Arbeitgeberin anlässlich der Kündigung des Arbeitsverhältnisses wurde zu Recht als steuerbares Einkommen des Angestellten und Leasingnehmers behandelt. Daran ändert nichts, dass dieser den Leasingvertrag mit einer Tochterunternehmung der Arbeitgeberin geschlossen hatte, diese einen Teil der Leasingraten übernahm und selber die Kündigung des Angestelltenverhältnisses aussprach (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 20. Oktober 2011, I/1-2010/233).

Erwägungen

E. 1

Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Beschwerdeerhebung ist gegeben. Die Beschwerde vom 8. November 2010 ist rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 140 Abs. 2 Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 2

In der Beschwerde wird eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör durch die Vorinstanz gerügt mit der Begründung, im angefochtenen Entscheid werde nicht einmal im Ansatz ausgeführt, inwiefern die Penaltyzahlung als geldwerter Vorteil gelten soll, welcher der Beschwerdeführer als Gegenleistung für seine Tätigkeit erhalten haben soll. Es fehle an einer nachvollziehbaren Begründung. Gemäss Art. 135 Abs. 1 Satz 1 DBG wird der Einsprache-Entscheid begründet. Aus der Begründung muss ersichtlich sein, gestützt auf welche tatsächlichen Feststellungen und aus welchen rechtlichen Erwägungen die Behörde ihren Entscheid getroffen hat. Sie muss sich nicht mit allen Parteierörterungen auseinandersetzen; es genügt, wenn sich aus den Erwägungen die Unerheblichkeit oder Unrichtigkeit des Vorbringens mittelbar ergibt (indem z.B. gewisse Abzüge nicht zugelassen werden) und die Begründung sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränkt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 9 zu Art. 135 DBG mit Hinweisen auf die Rechtsprechung). Aus dem angefochtenen Entscheid und aus dem vorangegangenen Schriftenwechsel zwischen den Verfahrensbeteiligten geht hervor, dass die Vorinstanz die fragliche Penaltyzahlung zu

den steuerbaren Einkünften aus der unselbständigen Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers zählte und damit – im Ergebnis – die Auffassung vertrat, die Leistung stehe im Zusammenhang mit der Arbeitsleistung des Beschwerdeführers bei seiner damaligen Arbeitgeberin. Die Vorinstanz hat zudem auf die ihrer Auffassung nach einschlägigen Rechtsgrundlagen hingewiesen. Den Beschwerdeführern war es damit möglich, in der Beschwerde darzulegen, aus welchen Gründen sie den angefochtenen Entscheid als fehlerhaft erachteten. Wenn die Begründung des Einsprache-Entscheidunges auch knapp ausgefallen ist, verletzt sie unter Berücksichtigung sämtlicher Umstände den Anspruch auf die Gewährung des rechtlichen Gehörs nicht.

E. 3

In der Beschwerde ist die Steuerbarkeit einer Zahlung über Fr. 23'161.15, welche die ehemalige Arbeitgeberin des Beschwerdeführers im Zusammenhang mit der Auflösung eines Autoleasingvertrages an die Leasinggeberin leistete, umstritten. a) Der Beschwerdeführer war bis zum 31. Juli 2009 bei der C AG angestellt. Am 1. Juni 2008 stellte seine Arbeitgeberin eine Bestätigung zuhanden der "jeweiligen Garage oder Leasinggesellschaft" aus, wonach der Beschwerdeführer als Mitarbeiter der C AG Anspruch auf eine maximale monatliche Leasingrate von Fr. 1'125.-- habe. Der Beschwerdeführer beantragte am 19. Juni 2008 bei der C Leasing AG die Leasingfinanzierung eines "BMW X5" mit einem dem Nettoverkaufspreis entsprechenden Nettofinanzierungsbedarf von Fr. 108'250.--. Aufgrund einer Tragbarkeitsberechnung, die sich auf die monatlichen Einkünfte und Auslagen des Beschwerdeführers stützte, genehmigte die C Leasing AG die Finanzierung gleichentags. Der Beschwerdeführer schloss daraufhin als Leasingnehmer am 17. Oktober 2008 mit der C Leasing AG als Leasinggeber einen Leasingvertrag über einen "BMW X5 Geländewagen" mit einem Barkaufpreis von Fr. 109'300.-- (nach einem Rabatt von Fr. 16'850.--) ab. Der Vertragsbeginn wurde auf den 1. November 2008, das Vertragsende auf den 31. Oktober 2013 festgelegt. Es wurden 60 monatliche Leasingraten von Fr. 1'391.45 vereinbart. Der kalkulierte Restwert des Fahrzeuges wurde auf Fr. 45'825.-- festgesetzt. Die C Leasing AG erwarb am folgenden Tag bei der Auto W AG das vom Leasingnehmer ausgewählte Fahrzeug zum Preis von Fr. 109'300.--. Per 31. Juli 2009 wurde das Arbeitsverhältnis mit dem Beschwerdeführer durch die Arbeitgeberin aufgelöst. In der Folge wurde auch der Leasingvertrag aufgelöst und das Fahrzeug an die Leasinggeberin zurückgegeben. Die mit der vorzeitigen Beendigung des Leasingvertrags fällig werdende Penaltyzahlung an die Leasinggesellschaft von Fr. 23'161.15 übernahm die C AG. b) Gemäss Art. 17 Abs. 1 DBG sind bei unselbständiger Erwerbstätigkeit alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen und andere geldwerte Vorteile steuerbar. Zu den geldwerten Vorteilen gehören die Gehaltsnebenleistungen (Fringe Benefits; vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 34 zu Art. 17 DBG). Steuerbar sind auch Leistungen, die der Arbeitgeber einer dem Arbeitnehmer nahe stehenden Drittperson zukommen lässt, wenn sie ihren Grund einzig im Arbeitsverhältnis hat, ohne dass damit eine schuldrechtliche Verpflichtung des Arbeitgebers gegenüber der Drittperson erfüllt wird, und zumindest für eine logische Sekunde dem Arbeitnehmer zufließen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 45 zu Art. 17 DBG). Zum Lohn gehören deshalb auch Zahlungen, die der Arbeitgeber anstelle des – vertraglich verpflichteten – Arbeitnehmers an eine Drittperson erbringt (vgl. Bosshard/Mösli, Der neue

Lohnausweis, Muri/Bern 2007, S. 41; Rehbinder/Stöckli, in: Berner Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Band VI/2/2/1, Bern 2010, N 22 zu Art. 322 des Schweizerischen Obligationenrechts, SR 220), wie beispielsweise vom Arbeitgeber übernommene Leasingraten (vgl. Schweizerische Steuerkonferenz/Eidgenössische Steuerverwaltung, Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung, Rz. 13, veröffentlicht auf: www.estv.admin.ch, direkte Bundessteuer/Dienstleistungen/Formulare/Lohnausweis, nachstehend Wegleitung). Zwischen der unselbständigen Erwerbstätigkeit und den daraus fliessenden Einkünften muss ein kausaler Zusammenhang bestehen; ein Einkommen aus unselbständiger Tätigkeit liegt dann vor, wenn zwischen der Leistung, welche der Steuerpflichtige erhält, und seiner Tätigkeit ein wirtschaftlicher Zusammenhang in der Weise besteht, dass die Leistung eine Folge der Tätigkeit ist und der Steuerpflichtige die Leistung im Hinblick auf seine Tätigkeit erhält. Steuerbar sind daher sämtliche geldwerte Vorteile, welche ein Arbeitnehmer als Gegenleistung für seine Tätigkeit erhält, die er gestützt auf ein Arbeitsverhältnis ausübt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 28 zu Art. 17 DBG). Nicht von Bedeutung ist, ob die Leistung des Arbeitgebers vertraglich vereinbart wurde oder freiwillig erbracht wird. Wurde sie freiwillig erbracht, ist entscheidend, dass sie ihren Rechtsgrund im Arbeitsverhältnis des Leistungsempfängers hat und somit nicht unentgeltlich, nicht gegenleistungslos erscheint, andernfalls sie nämlich nach Art. 24 lit. a DBG als Schenkung steuerfrei ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 33 zu Art. 17 DBG). Zu den steuerbaren Einkünften gehören auch unregelmässige Leistungen wie Antritts- und Austrittschädigungen (vgl. Bosshard/Mösli, a.a.O., S. 55; Wegleitung Rz. 27). c) aa) Den Leasingvertrag vom 15. Oktober 2008 schloss der Beschwerdeführer als Leasingnehmer mit der C Leasing AG als Leasinggeber und Leasinggesellschaft ab. Vertragspartner in diesem Leasingvertrag war damit der Beschwerdeführer und nicht seine Arbeitgeberin. Er war in erster Linie Schuldner der Leasingrate von Fr. 1'391.45. Er hatte jedoch entsprechend der Bestätigung der C AG vom 17. Juni 2008 als Mitarbeiter Anspruch auf eine maximale monatliche Leasingrate von Fr. 1'125.-- (act. 2/4). Diese Leistung hatte damit ihren Grund im Arbeitsverhältnis – und in der Einstufung – des Beschwerdeführers. Sie war insoweit kausal mit dem Arbeitsverhältnis verknüpft, als die Verpflichtung der Arbeitgeberin mit der Auflösung des Arbeitsverhältnisses oder der Rückstufung des Arbeitnehmers hinfällig werden sollte (vgl. act. 2/3, Ziff. 3.5 Konditionen). Der Beschwerdeführer wendet sich deshalb zu Recht nicht dagegen, dass der von der Arbeitgeberin für ihn bezahlte monatliche Anteil von Fr. 1'200.-- (vgl. act. 2/10, Beiblatt zum Lohnausweis 2009) an der Leasingrate als Lohnbestandteil behandelt wurde. bb) Der Beschwerdeführer war als Leasingnehmer aber nicht nur Schuldner der monatlichen Leasingrate, sondern auch allfälliger weiterer Verpflichtungen aus dem Leasingvertrag. Mit der Unterzeichnung des Leasingvertrags bestätigte er, die Allgemeinen Leasing-Bedingungen inklusive der Beilage 1 mit der Tabelle für die Berechnung des Aufpreises bei vorzeitiger Vertragsauflösung sowie der Restwerte, welchen einen integrierenden Bestandteil des Vertrages bildeten, erhalten zu haben und mit deren Inhalt einverstanden zu sein (vgl. act. 7-I/3, Leasingvertrag Nr. xxxxxx-xxx). Ebenso bestätigte er, den Inhalt der "Policy 'Autoleasing/GA'" und die "Dokumentation 'Rahmenbedingungen und Vorzugskonditionen'" zu kennen und diese Regelungen zu akzeptieren (vgl. act. 2/4; Bestätigung vom 17. Juni 2008). Der Beschwerdeführer war deshalb als Leasingnehmer bei einer vorzeitigen Auflösung des für die Dauer von 60 Monaten abgeschlossenen Leasingvertrags zur Leistung einer Penaltyzahlung im Sinn einer Konventionalstrafe

verpflichtet. Der Beschwerdeführer war sodann nicht verpflichtet, bei einer Auflösung des Arbeitsverhältnisses mit der C AG oder bei einer Rückstufung den Leasingvertrag aufzulösen. Vielmehr hat er sich entsprechend der "Bestätigung Autoleasing" der C AG vom 16. März 2010 entschieden, den Leasingvertrag vorzeitig zu beenden und das Fahrzeug zurückzugeben. Die C AG hat die Kosten für diese vorzeitige Beendigung übernommen und aus dem Sozialplan "Coach", an welchem der Beschwerdeführer teilnahm, gedeckt (vgl. act. 7-II/k, Beilage zum Schreiben des Beschwerdeführers vom 24. März 2010). Ein Sozialplan hat zum Zweck, bei Entlassungen aus wirtschaftlichen Gründen Härten für die betroffenen Arbeitnehmer zu vermeiden oder zu mildern. Er gilt im weitesten Sinn als Massnahme zum Schutz der Arbeitnehmer bei Massenentlassungen. Inhaltlich sind dem Sozialplan kaum Grenzen gesetzt. Es sind viele Massnahmen denkbar, die dem genannten Zweck dienen können. Neben Finanzhilfen jeglicher Art sind etwa die Unterstützung bei der Stellensuche oder die Umschulung zu nennen (vgl. BGE 133 III 213 E. 4.3 mit Hinweis auf BGE 132 III 32 E. 6.1 und 130 V 18 E. 2.3). Die Übernahme der Penaltyzahlung durch die C AG stand damit in einem kausalen Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis des Beschwerdeführers. Ohne dieses Arbeitsverhältnis wäre diese Leistung der Arbeitgeberin aus dem Sozialplan "Coach" nicht erbracht worden. Sie ist damit bei den steuerbaren Einkünften aus der unselbständigen Erwerbstätigkeit zu erfassen.

cc) Was in der Beschwerde gegen die Steuerbarkeit der Leistung vorgebracht wird, erweist sich nicht als stichhaltig. In den Detailbestimmungen der C AG zum "Fringe Benefit Autoleasing" wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die C zwar die Konditionen sowie anderweitige Vereinbarungen mit den Leasingpartnern und den jeweiligen Autoimporteuren über Rahmenvereinbarungen regelt, jedoch nicht selber als Leasingnehmerin auftritt; Leasingnehmer sind in jedem Fall die Mitarbeiter der C als private Rechtspersonlichkeiten (act. 2/3; Ziff. 3.1 Rechtsverhältnisse). Die Rahmenvereinbarung mit den Leasingpartnern C Leasing AG, M-B Financial Services Schweiz AG und A F Management (Switzerland) Ltd. sieht einzig vor, dass das zu leasende Fahrzeug von einem offiziellen Vertreter der entsprechenden Marke in der Schweiz oder im Fürstentum Liechtenstein gekauft und in der Schweiz oder im Fürstentum Liechtenstein immatrikuliert sein muss. Selbst wenn diese Voraussetzungen nicht gegeben sein sollten, war vorgesehen, mit dem jeweiligen Leasingpartner eine individuelle Lösung zu suchen und auszuhandeln, insbesondere bei der Finanzierung von bereits im Besitz der Mitarbeiter befindlichen Fahrzeugen ("Sale and Leaseback"; Finanzierung von Occasionsfahrzeugen). Bei bestehenden Leasingverträgen mit anderen Leasinggesellschaften sah die Vereinbarung vor, den Leasingpartnern den Buchwert, im Maximum der Tarif EUROTAX gelb, in Rechnung zu stellen (Ziff. 3.2 Fahrzeug). Auch für die Laufzeit des Leasingvertrags machte die Arbeitgeberin keine Vorgaben. Somit lag es in der Entscheidungskompetenz der Leasinggesellschaft und des Leasingnehmers, diese – innerhalb des Rahmens zwischen 12 und 60 Monaten – festzusetzen (Ziff. 3.3 Bonitätsprüfung und ZEK-Eintrag). Dass der Beschwerdeführer als Leasingnehmer auftrat, erweist sich deshalb nicht als eine blosser "Formalie". Der Beschwerdeführer war frei, ob, mit wem und für welche Dauer er einen Autoleasingvertrag abschloss. Insbesondere war er nicht verpflichtet, den Leasingvertrag über ein Fahrzeug jener Marke abzuschliessen, die C-Mitarbeitern einen Flottenrabatt gewährte. Zudem war die monatliche Leasingrate nicht auf die von der C AG als Arbeitgeberin dem Arbeitnehmer zugesicherte Höhe beschränkt, soweit der Arbeitnehmer für die Differenz selbst aufkam. Die Rahmenvereinbarung zum "Fringe Benefit Autoleasing" hält sodann fest, dass der – allenfalls von der C AG mit den Leasingpartnern ausgehandelte günstige Leasingzinssatz –

über die gesamte Leasingvertragsdauer gilt und sich auch dann nicht ändert, wenn ein Mitarbeiter einen allfälligen Vergünstigungsanspruch durch Rückstufung oder durch Kündigung des Arbeitsverhältnisses verlieren sollte, sofern er den Leasingvertrag in unveränderter Form weiterführt (Ziff. 3.5 Konditionen). Auch diese Bestimmung verdeutlicht, dass der Arbeit- und Leasingnehmer mit dem Abschluss des Leasingvertrags das Risiko einging, den Vertrag unter Umständen ohne den Zuschuss der Arbeitgeberin an die Leasingrate erfüllen zu müssen. Der Beschwerdeführer hielt denn auch in der Erklärung vom 24. März 2010 zur Steuererklärung fest, die C habe ihm in Bezug auf sein geleastes Auto drei Wahlmöglichkeiten angeboten. Um seine Fixkosten zu senken, habe er sich entschieden, den Wagen abzugeben (act. 7-II/k). Aus diesen Ausführungen ist zu schliessen, dass der Beschwerdeführer sich auch für die Weiterführung des Leasingvertrags zu den – von seiner Arbeitgeberin ausgehandelten günstigen – Leasingbedingungen hätte entscheiden können. In der Beschwerde wird sodann die Frage aufgeworfen, als Entgelt für welche Arbeitstätigkeit die Arbeitgeberin die Penaltyzahlung erbrachte. Die Leistung sei durch die nicht vom Beschwerdeführer verursachte Auflösung des Arbeitsvertrags ausgelöst worden. Sie sei deshalb als nicht steuerbarer Schadenersatz zu behandeln. Auch Leistungen des Arbeitgebers, die im Zusammenhang mit der Auflösung eines Arbeitsverhältnisses erbracht werden, können steuerbare Einkünfte im Sinn von Art. 17 DBG darstellen. Dies gilt beispielsweise für die im Lohnausweis ebenfalls aufgeführte Abgangsentschädigung über Fr. 85'681.--, die ebenfalls durch die Auflösung des Arbeitsverhältnisses seitens der Arbeitgeberin ausgelöst wurde und deren Steuerbarkeit in der Beschwerde zu Recht nicht bestritten wird (vgl. zudem oben E. 2c/bb). Der Beschwerdeführer macht schliesslich geltend, es habe sich um eine Schadenersatzzahlung der Arbeitgeberin gehandelt. Keine Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit sind solche Entschädigungen des Arbeitgebers, die dieser nicht gestützt auf das Arbeitsverhältnis, sondern infolge unerlaubter Handlung, einer gesetzlichen oder vertraglichen Haftung bezahlen muss (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 48 zu Art. 17 DBG). In der Beschwerde wird zu Recht weder geltend gemacht, die C AG habe mit der Übernahme von Autoleasingraten einerseits und der späteren Auflösung des Arbeitsverhältnisses andererseits unerlaubt gehandelt oder habe gesetzlich oder vertraglich für die mit der vorzeitigen Auflösung des Leasingvertrags verbundene Penaltyzahlung haftet. Ebenso wenig wird vorgebracht, die im Leasingvertrag vorgesehene Verpflichtung zur Nachzahlung bei vorzeitiger Auflösung sei gesetzwidrig und deshalb nicht geschuldet gewesen (vgl. dazu Urteile des Bundesgerichts 4A_404/2008 vom 18. Dezember 2008 und 4A_6/2009 vom 11. März 2009). d) Die von der Arbeitgeberin im Zusammenhang mit der Auflösung des zwischen dem Beschwerdeführer und der C Leasing AG abgeschlossenen Autoleasingvertrags vom 15. Oktober 2008 geleistete Penaltyzahlung von Fr. 23'161.45 wurde deshalb von der Vorinstanz zu Recht als Lohnbestandteil und damit als steuerbare Einkunft aus unselbständiger Erwerbstätigkeit behandelt. Dabei ist nicht von ausschlaggebender Bedeutung, dass dieser Betrag von der Arbeitgeberin im Lohnausweis 2009 als Lohnbestandteil aufgeführt wurde. Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 4

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des Verfahrens den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidegebühr von Fr. 600.-- ist angemessen (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG in Verbindung mit Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 600.-- ist zu

verrechnen. Entscheid: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. Die Beschwerdeführer bezahlen die Kosten des Verfahrens von Fr. 600.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 600.--.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.