

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr*** über die Beschwerde vom 18. März 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. Februar 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 Steuernummer ***Bf-StNr*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) beantragte mit seiner elektronischen Abgabenerklärung vom 29.12.2021 seine Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2016. Das Finanzamt veranlagte den Bf mit Einkommensteuerbescheid 2016 vom 14.02.2022 mit welchem dem Bf eine Gutschrift von € 581,- zugesprochen wurde. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass gem § 16 EStG 1988 seit 01.05.2013 kein Pendlerpauschale und Pendlereuro zustehen, wenn dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt werde. Weiters führte das Finanzamt aus, dass dem Bf laut dem von seinem Dienstgeber übermittelten Lohnzettel für 11 Monate ein Sachbezug für ein Firmenkraftfahrzeug berechnet worden sei. Es könne daher das Pendlerpauschale und der Pendlereuro nur für 4 Monate gewährt werden. Der Bf erhob gegen den Einkommensteuerbescheid für 2016 am 18.03.2022 fristgerecht Beschwerde und begründete diese damit, dass eine Streichung/Reduzierung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros nicht zulässig sei, weil für das zur Verfügung gestellte Fahrzeug durch den Arbeitnehmer (Bf) monatliche Kostenbeiträge an den Arbeitgeber geleistet worden seien. Am 26.04.2022 wurde die Beschwerde mittels Beschwerdevorentscheidung (BVE) durch das Finanzamt als

unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt begründete die BVE wie folgt:

„Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht gem. Randzahl 267 der Lohnsteuerrichtlinien kein Pendlerpauschale zu. Der Ausschluss stößt auf keine verfassungsrechtlichen Bedenken (vgl. BFG 30.06.2014, RV/5100744/2014, BFG 2.12.2015, RV/7102893/2015 dazu Ablehnungsbeschluss VfGH 9.6.2016, E 110/2016) Leistet ein Arbeitnehmer Kostenbeiträge im Zusammenhang mit der Privatnutzung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges, steht ebenso kein Pendlerpauschale zu. Ihrer Beschwerde konnte daher nicht stattgegeben werden.“

Am 30.05.2022 beantragte der Bf fristgerecht die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war entsprechend den von seinen Arbeitgebern für den Veranlagungszeitraum 2016 übermittelten Lohnzetteln und seinem Sozialversicherungsauszug im Zeitraum 01.01.2016 bis 31.01.2016 bei der ***A-GmbH*** und im Zeitraum 01.02.2016 bis 31.12.2016 bei ***B-GmbH*** nichtselbständig beschäftigt. Aus dem Lohnzettel der ***A-GmbH*** geht hervor, dass dem Bf im Zeitraum 01.01.2016 bis 31.01.2016 ein arbeitgebereigenes Kfz iSd § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 überlassen wurde. Aus dem Lohnzettel der ***B-GmbH*** geht hervor, dass dem Bf im Zeitraum 01.02.2016 bis 31.12.2016 ein arbeitgebereigenes Kfz iSd § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 überlassen wurde. Insgesamt wurde daher dem Bf im Veranlagungsjahr 2016 für 12 Monate ein arbeitgebereigenes Kfz iSd § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 überlassen.

In der Beschwerde brachte der Bf vor, dass er für die Überlassung des arbeitgebereigenen Kfz monatliche Kostenbeiträge an seinen Arbeitgeber geleistet habe. Mittels Vorhaltes vom 09.11.2022 durch das Bundesfinanzgericht (BFG) wurde der Bf aufgefordert darzulegen, ob ihm das arbeitgebereigene Kfz auch für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte zur Verfügung stand und allenfalls schriftliche diesbezügliche Vereinbarungen dem BFG vorzulegen. Weiters wurde der Bf aufgefordert darzulegen, welche Konkreten Leistungen der Bf an seinen Arbeitgeber in Zusammenhang mit der Zurverfügungstellung des arbeitgebereigenen Kfz geleistet hat. Dieser Vorhalt wurde durch den Bf am 25.11.2022 in sehr rudimentärer Weise dahingehend beantwortet, dass folgende Kosten auf der Gehaltsabrechnung ersichtlich seien:

- Kaskoversicherung € 10,42
- Privatnutzung € 142,47
- Sachbezug € 132,04

Weitere Angaben könne der Bf derzeit nicht machen, da er seine Unterlagen nicht griffbereit habe. Der Bf legte seiner Vorhaltsbeantwortung auch keine weiteren Unterlagen oder Belege bei.

2. Beweiswürdigung

Aus den Lohnzetteln im Veranlagungsjahr 2016 geht hervor, dass im Zeitraum Jänner 2016 dem Bf durch seinen Arbeitgeber ***A-GmbH*** und im Zeitraum Februar bis inklusive Dezember 2016 durch seinen Arbeitgeber ***B-GmbH*** jeweils ein arbeitgebereigenes Kfz iSd § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 zur Verfügung gestellt wurde. Insgesamt wurde dem Bf im Beschwerdejahr 2016 für 12 Monate ein arbeitgebereigenes Kfz überlassen.

Im Verfahren blieb es letztlich durch den Bf unwidersprochen, dass ihm seine beiden Arbeitgeber ***A-GmbH*** und ***B-GmbH*** ein arbeitgebereigenes Kfz durchgehend im Beschäftigungszeitraum zur Verfügung stellten. Weiters blieb durch den Bf im gesamten Verfahren und letztlich auch in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 25.11.2022 unwidersprochen, dass ihm diese arbeitgebereigenen Kfz auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt wurden. Das Bundesfinanzgericht geht daher in seiner Entscheidung davon aus, dass der Bf im gesamten Beschwerdezeitraum von Jänner bis inklusive Dezember 2016 über ein arbeitgebereigenes Kfz iSd § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 verfügen konnte und dass ihm dieses Kfz auch für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung stand.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Die im gegenständlichen Verfahren zu klärende Rechtsfrage war, ob ein unselbständig beschäftigter Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gem § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 und den Pendlereuro gem § 33 Abs 5 Z 4 EStG 1988 hat, wenn ihm im gleichen Zeitraum auch ein arbeitgebereigenes Kfz iSd § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 zur Verfügung gestellt wird und er diesbezüglich zusätzliche Kostenbeiträge an seinen Arbeitgeber leistet.

§ 16 Abs 1 EStG 1988 lautet in der im Beschwerdejahr geltenden Fassung (BGBl. I Nr. 118/2015) auszugsweise wie folgt:

„(1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4

Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:

[...]

6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

b) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereignes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.

[...]“

§ 33 Abs 5 Z 4 EStG 1988 in der im Beschwerdejahr geltenden Fassung (BGBl. I Nr. 118/2015) lautet:

„(5) Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

[...]

4. Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

[...]“

§ 33 Abs 5 Z 1 EStG 1988 in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung (BGBl. I Nr. 118/2015) sieht vor, dass bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Verkehrsabsetzbetrag von jährlich € 400,- zusteht. Ein Verkehrsabsetzbetrag steht unabhängig davon zu, ob ein bzw welches Verkehrsmittel für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte verwendet wird. Der Verkehrsabsetzbetrag steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis (§ 47 Abs 2 EStG 1988) zu.

Seit 01.05.2013 besteht nach § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale, wenn die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit einem arbeitgebereigenen Kfz zurückgelegt werden. Bereits in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (ErläutRV 2113 BlgNR 24. GP) wird hinsichtlich des Pendlerpauschales ua angemerkt, dass Arbeitnehmern, die ein arbeitgebereignes Kfz auch privat nutzen können (Sachbezug), kein Pendlerpauschale zusteht. Auch der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Entscheidung VwGH 21.10.2020, Ro 2019/15/0185 wie folgt ausgeführt:

„25 Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 53/2013 steht dem Arbeitnehmer kein

Pendlerpauschale zu, wenn ihm ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt wird. Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ist gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 in der angeführten Fassung in Abhängigkeit vom Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu gewähren.

[...]

27 [...] Wenn in der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 von der „Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges“ die Rede ist, welche dem Anspruch auf Pendlerpauschale abträglich ist, kann das Zutreffen dieses Ausschlussgrundes nach dem äußersten Wortsinn nicht schon dann verneint werden, wenn der Arbeitnehmer einen „Kostenbeitrag“ (in Höhe des lohnsteuerlichen Sachbezuges) leistet. Der Begriff der „Zurverfügungstellung“ eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges kann unter Zugrundelegung der ratio des Gesetzes, welche vom Bestehen eines im Dienstverhältnis gelegenen Vorteils ausgeht, erst dann verneint werden, wenn die Überlassung des Kraftfahrzeuges an den Arbeitnehmer zu Bedingungen erfolgen sollte, wie sie auch ohne Vorliegen eines Dienstverhältnisses üblich wären. In diesem Fall läge keine bloße „Zurverfügungstellung“, sondern eine Fahrzeugmiete vor.

[...]“

Daraus folgt, dass dem Bf als Arbeitnehmer entsprechend der gesetzlichen Bestimmung des § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 kein Pendlerpauschale zusteht, wenn ihm ein arbeitgebereigenes Kfz für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung stand. Aus den Lohnzetteln ist ersichtlich, dass dem Bf für das gesamte Kalenderjahr 2016 ein arbeitgebereigenes Kfz zur Verfügung stand. Der Bf hat weder im Abgabenverfahren vor dem Finanzamt, noch auf Grund des Vorhaltes des BFG widersprochen, dass ihm ein arbeitgebereigenes Kfz zur Verfügung gestellt wurde. Er hat weiters im gesamten Verfahren auch nicht widersprochen bzw dargelegt, dass ihm dieses arbeitgebereigene Kfz nicht für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestanden sei. Dies obwohl das BFG in seinem Vorhalt konkret nachgefragt hat, ob ihm das arbeitgebereigene Kfz auch für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestanden ist. Auch im Rechtsmittelakt gab es keinerlei Anzeichen darauf, dass dem Bf im Beschwerdezeitraum das arbeitgebereigene Kfz nicht für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestanden ist. Es war daher festzustellen, dass dem Bf im gesamten Beschwerdezeitraum ein arbeitgebereigenes Kfz für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestanden ist und entsprechend § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 ein Pendlerpauschale nicht zustand. Auch der Umstand, dass der Bf Kostenbeiträge im Zusammenhang mit der Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kfz leistete, vermag nichts an der Sichtweise, dass dennoch kein Pendlerpauschale zusteht, zu ändern (vgl VwGH 21.10.2020, Ro 2019/15/0185).

Die vom Bf in seiner Vorhaltsbeantwortung aufgeführten Beträge betreffend seine Kostenbeiträge für das arbeitgebereigene Kfz sind - auch bei monatlicher Zahlung - allein der Höhe nach nicht darauf ausgerichtet, das Vorliegen eines im Dienstverhältnis begründeten geldwerten Vorteils auszuschließen.

Hinsichtlich des Pendlereuro ist festzuhalten, dass gem § 33 Abs 5 Z 4 EStG 1988 Anspruch auf den Pendlereuro nur dann besteht, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 hat. Da, wie bereits dargestellt, der Bf keinen Anspruch auf ein Pendlerpauschale gem § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 im Beschwerdezeitraum 2016 hat, besteht für den Bf auch kein Anspruch auf einen Pendlereuro.

Ergänzend ist noch zu bemerken, dass das Finanzamt in der Begründung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2016 vom 14.02.2022 wie folgt ausführte:
„[...] Da Ihnen laut den von Ihrem Dienstgeber übermittelten Lohnzettel für 11 Monate ein Sachbezug für ein Firmenkraftfahrzeug berechnet wurde, konnte das Pendlerpauschale sowie der Pendlereuro nur für vier Monate gewährt werden. [...]“

Diese Begründung ist insofern falsch bzw irreführend, als dem Bf wie dargestellt an allen 12 Monaten des Kalenderjahres 2016 von seinen Arbeitgebern ein arbeitgebereigenes Kfz iSd § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 zur Verfügung gestellt wurde. Dem Bf wurde folglich bereits im hier bekämpften Einkommensteuerbescheid, entgegen der Textierung der Begründung durch das Finanzamt, gar kein Pendlerpauschale und Pendlereuro zuerkannt, sondern lediglich ein Verkehrsabsetzbetrag gem § 33 Abs 5 Z 1 EStG 1988 in der Höhe von € 400,-.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Dieser Entscheidung wurde die zitierte Rechtsprechung des VwGH zu Grunde gelegt. Da von dieser Rechtsprechung nicht abgewichen wurde und auch keine widersprechende VwGH-Rechtsprechung vorliegt, liegt der gegenständlichen Entscheidung keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu Grunde. Es war daher spruchgemäß eine ordentliche Revision zu versagen.

Graz, am 6. Dezember 2022