

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 15. Juli 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 12. Juli 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021, zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1.1. Der in Österreich wohnhafte Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) erzielte im Jahr 2021 aus seiner Tätigkeit in der Schweiz ganzjährig nichtselbständige Einkünfte. In der beim Finanzamt eingereichten Abgabenerklärung (eingegangen beim Finanzamt am 25.03.2022) machte der Bf. u.a. Aufwendungen für Arbeitsmittel und beruflich veranlasste Reisen als Werbungskosten geltend.

1.2. Mit Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 22.04.2022 wurde der Bf. ersucht, die geltend gemachten Werbungskosten durch Vorlage der entsprechenden Unterlagen und Belege nachzuweisen. Bei Benützung des eigenen KFZ sei der genaue Streckenverlauf inkl. Anfangs- und Endadresse, Datum, Uhrzeit und der berufliche Zweck bekannt zu geben (z.B. Fahrtenbuch). Mit FinanzOnline-Eingabe vom 08.05.2022 teilte der Bf. dem Finanzamt mit, er habe die Kosten für seine Arbeitskleidung in Höhe von € 400,00 (KZ 719) sowie die Fahrtkosten auf die Baustellen mit seinem eigenen PKW in Höhe von € 1.989,54 (KZ 721) geltend gemacht. Für Fahrten zu den einzeln angeführten Baustellen habe er insgesamt 5.846 km zurückgelegt, woraus sich Werbungskosten in Höhe von € 2.455,32 (5.846 km x € 0,42) ergäben (Korrektur der KZ 721).

1.3. Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2021 (Ausfertigungsdatum 12.07.2022) wurden die in der Einkommensteuererklärung beantragten Aufwendungen für Arbeitsmittel und die beantragten Fahrtaufwendungen vom Finanzamt nicht als Werbungskosten berücksichtigt. Dazu hat das Finanzamt als Begründung angegeben: „Fahrtkosten auf Grund der Benutzung eines Kraftfahrzeuges können dann steuerlich als Werbungskosten nach § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden, wenn ein fortlaufend geführtes Fahrtenbuch oder andere geeignete Aufzeichnungen vorliegen, aus denen Datum, Beginn und Ende, Ausgangs- und Zielpunkt, Kilometerstand, Kilometerzahl der beruflich bzw. privaten Fahrten, sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt hervorgeht.

Trotz Aufforderung haben wir nicht alle Unterlagen erhalten. Daher konnten wir nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigen.“

2. Gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 vom 12.07.2022 erhob der Bf. mit Schreiben vom 14.07.2022 fristgerecht Beschwerde und führte begründend aus:

„Ich fahre seit vielen Jahren immer im Auftrag meines Arbeitgebers vom Firmenstandort zu den einzelnen Baustellen mit meinem privaten PKW. Dafür vergütete mir auch der Arbeitgeber im Jahr 2021 CHF 1.000,00, die steuerlich als steuerpflichtiger Lohnbestandteil besteuert wurden. Diesen Aufwendungen stehen jedoch die Fahrten mit meinem privaten PKW auf die jeweiligen Baustellen gegenüber.

Entsprechend der laufenden Rechtsprechung sind die tatsächlich gefahrenen Kilometer nicht zwingend mit einem Fahrtenbuch nachzuweisen. Es genügt vielmehr, diese Aufwendung glaubhaft zu machen!

Wie ich bereits in der Beantwortung zum Ergänzungsersuchen betreffend der Einkommensteuer 2021 ausgeführt habe, können im Jahr 2021 insgesamt 5.846 km glaubhaft gemacht werden. Dementsprechend sind hier Werbungskosten in Höhe von € 2.455,32 zu berücksichtigen.“

3.1. Mit einem weiteren Ergänzungsersuchen vom 21.07.2022 ersuchte das Finanzamt den Bf. die geltend gemachten Kosten für Arbeitskleidung mittels entsprechender Belege nachzuweisen und eine Bestätigung des Arbeitgebers einzureichen, aus der hervorgehe, dass der Bf. die angegebenen Baustellen vom Arbeitsort zu den angegebenen Zeiten mit dem privaten PKW angefahren habe. Mit Schreiben vom 29.08.2022 teilte der Bf. dem Finanzamt mit, dass die Belege für die Arbeitskleidung nicht mehr auffindbar seien. Weiters wurde eine Bestätigung des Dienstgebers eingereicht, wo die jeweiligen Arbeitsorte des Bf. vom 11.01.2021 bis 30.11.2021 unter Angabe der monatlichen Lagerung angeführt sind (Schreiben des Dienstgebers vom 25.08.2022).

3.2. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 05.10.2022 hat das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde angeführt, der Bf. sei der Aufforderung, die geltend gemachten Kosten für Arbeitskleidung nachzuweisen, nicht nachgekommen. Zu den

versagten Fahrtaufwendungen gab das Finanzamt an, auf „der eingereichten Bestätigung werden lediglich die Arbeitsorte aufgezählt.“

4. Dagegen brachte der Bf. mit Schreiben vom 03.11.2022 einen Vorlageantrag ein, in dem im Wesentlichen die in der Beschwerde angeführten Einwendungen angeführt wurden. In der Folge übermittelte der Bf. dem Finanzamt wie im Vorlageantrag angekündigt eine Bestätigung des Dienstgebers vom 07.11.2022, wo der Dienstgeber angibt, dass der Bf. mit seinem privaten Fahrzeug auf die Baustellen fährt (eingegangen beim Finanzamt am 23.11.2022).

5. Der eingebrachte Vorlageantrag vom 03.11.2022 wurde vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht am 23.02.2023 zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 23.02.2023). Im Vorlagebericht beantragt das Finanzamt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Laut KFZ Datenbank verfügte der Bf. 2021 über keinen eigenen PKW. Ferner liege weder ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch vor, noch sei durch die Bestätigung des Arbeitgebers nachvollziehbar, wie sich die beantragten Reisekosten zusammensetzten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

1. Der in Vorarlberg wohnhafte Bf. erzielte im Jahr 2021 aus seiner Tätigkeit bei seinem Arbeitgeber in der Schweiz, der Firma F1-Adr, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2021 machte der Bf. u.a. Aufwendungen für Arbeitsmittel und beruflich veranlasste Reisen als Werbungskosten geltend. Hinsichtlich der beantragten Werbungskosten für Arbeitsmittel hat der Bf. keine Belege vorgelegt. Der Bf. hat nicht nachgewiesen, dass er Eigentümer oder Besitzer eines Kraftfahrzeugs ist.

2.1. Nach § 167 Abs. 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Nach § 167 Abs. 2 BAO hat im übrigen die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

2.2. Dass der Bf. keine Belege oder Zahlungsnachweise zu den beantragten Aufwendungen für Arbeitsmittel vorgelegt hat, ergibt sich auf Grundlage der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Aktenlage. In Beantwortung des Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 21.07.2022 gab der Bf. mit Schreiben vom 29.08.2022 an, dass die Belege für die Arbeitskleidung leider nicht mehr auffindbar sind. Die Feststellung, dass der Bf. keinen Nachweis über den eigenen Besitz eines Kraftfahrzeuges beigebracht hat, ergibt sich ebenfalls

aus der vorliegenden Aktenlage. Im Vorlagebericht vom 23.02.2023, der dem Bf. zugestellt wurde, hat das Finanzamt angegeben: „Laut KFZ Datenbank verfügte der Bf. 2021 über keinen eigenen PKW.“ Auf diese Feststellung des Finanzamtes erfolgte seitens des Bf. keine Reaktion. Im Hinblick auf diese Feststellung des Finanzamtes richtete das Bundesfinanzgericht an den Bf. ein Ergänzungsersuchen (datiert mit 27.08.2024), zugestellt am 28.08.2024 mit Rückschein, in dem der Bf. hinsichtlich des privaten Kraftfahrzeuges um Vorlage des Eigentums- bzw. Besitznachweises (zB Kaufvertrag, Leasingvertrag) und um Vorlage der Papiere über die kraftfahrrechtliche Zulassung ersucht wurde. Dieses Ergänzungsersuchen blieb unbeantwortet.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3. Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

4. Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten 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 grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (VwGH 25.11.1986, 86/14/0065; Quantschnigg, RdW 1992, 384). Der/die Steuerpflichtige muss die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen (bei nichtselbständigen Einkünften insbesondere im Rahmen des Veranlagungsverfahrens nach § 41) aber über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (vgl. *Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel*, EStG 1988 - Kommentar, Tz 98 zu § 16 EStG, uHa VwGH 17.12.1996, 92/14/0176, und § 4 Abs 4 zu Betriebsausgaben).

5. Nach § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung). Was die beantragten Aufwendungen für Arbeitskleidung in Höhe von 400,00 Euro angeht, ist allgemein darauf hinzuweisen, dass die Anschaffung und Instandhaltung bürgerlicher Kleidung (Kleidung, die auch privat genutzt werden kann) nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähig sind, auch wenn die Kleidung tatsächlich nur in der Arbeitszeit bzw. ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird (VwGH 26.09.2000, 94/13/0171), wenn die Berufsausübung eine erhöhte Kleiderabnutzung bedingt, gesetzliche Vorschriften eine bestimmte bürgerliche Bekleidung vorschreiben oder diese berufsbedingt immer in ordentlichem Zustand sein muss (VwGH 05.04.2001, 98/15/0046). - Ausgenommen davon sind typische Berufskleidung (zB VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091, zum Frack eines Dirigenten; vgl. Jakom/Peyerl EStG, 2024, § 20 Rz 90). Abgesehen davon, dass der Bf. hinsichtlich der Arbeitskleidung keine Rechnungen vorlegte (der Bf. gab im Schreiben vom 29.08.2022 an, dass die Belege für die Arbeitskleidung leider nicht mehr auffindbar sind) hat der Bf. auch nicht aufgezeigt, um welche Arbeitskleidung es sich handeln würde. Ein Abzug dieser beantragten Aufwendungen als Werbungskosten kommt damit nicht in Betracht.

6. Was die beantragten Fahrtaufwendungen betrifft, ist darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs sogenannter "Drittaufwand" nicht steuerlich abzugsfähig ist. Von einem solchen spricht man, wenn eine dritte Person Aufwendungen trägt, die der Einkünfteerzielung eines (anderen) Steuerpflichtigen dienlich sind. Nach den für die Gewinnermittlung geltenden allgemeinen Grundsätzen muss jede Aufwendung, die in der Gewinn- und Verlustrechnung angesetzt werden soll, unmittelbar das Eigenkapital des Steuerpflichtigen mindern. Der Steuerpflichtige berücksichtigt bei der Einkünfteermittlung nur die ihm persönlich zuzurechnenden Erträge und die von ihm persönlich getragenen Aufwendungen, womit auch die Besteuerung nach der persönlichen Leistungsfähigkeit sichergestellt ist (vgl. VwGH 31.01.2019, Ro 2017/15/0037, unter Hinweis auf VwGH 21.4.2016, 2013/15/0182, und Zorn, RdW 2016, 423 ff mwN). Diese Ansicht wird auch in der Fachliteratur vertreten (vgl. Zorn, RdW 2019, 267 - „Betriebsausgaben und Werbungskosten sind Aufwendungen des Steuerpflichtigen, die betrieblich bzw durch die außerbetriebliche Einkunftserzielung veranlasst sind. Dem EStG 1988 liegt zugrunde, dass der Aufwand unmittelbar in einer Minderung des Vermögens des Steuerpflichtigen bestehen muss. ...“). Im vorliegenden Fall hat der Bf. auf die Feststellung des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 23.02.2023, wonach der Bf. laut KFZ Datenbank 2021 über keinen eigenen PKW verfügte, nicht reagiert. Das in der Folge vom Bundesfinanzgericht an den Bf. gerichtete Ergänzungsersuchen, mit dem zu den Besitzverhältnissen des Bf. an einem (privaten) Kraftfahrzeug angefragt und der Bf. zur Vorlage bezüglich der Besitznachweise aufgefordert wurde, blieb vom Bf. unbeantwortet. Der Bf. ließ somit trotz Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht völlig im Dunkeln, bei welchem konkreten Fahrzeug der beantragte Aufwand eingetreten sein soll, was im Übrigen auch aus der Bestätigung des Dienstgebers nicht ersichtlich ist. In Anbetracht dieser Umstände ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts durchaus die Annahme berechtigt, dass

der Bf. nicht Eigenbesitzer eines privaten Kraftfahrzeugs war. Jedenfalls wäre es dem Bf. leicht zumutbar gewesen, diese Sachverhaltsfrage ohne größeren Aufwand aufzuklären (zB Vorlage Kaufvertrag, Leasingvertrag, Zulassungspapiere). Der Bf. hat insgesamt keine Nachweise erbracht, dass der Bf. die beantragten Aufwendungen persönlich getragen hat bzw. dass eine Verminderung in seiner Vermögenssphäre eingetreten ist und geht das Bundesfinanzgericht somit davon aus, dass dies auch nicht anzunehmen ist. Vor dem Hintergrund der höchstgerichtlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs und auf Grundlage des vorliegenden Sachverhalts ist das Bundesfinanzgericht der Auffassung, dass die beantragten Fahraufwendungen als nicht abzugsfähig zu beurteilen sind.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

2.2. 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.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 30. September 2024