



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Mag. Dr. Hedwig Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder ADir. Reg.Rat Magdalena Edler, KR Annemarie Mölzer und KR Walter Rotter über die Berufung der Bw, Adresse, vertreten durch Szabo & Partner Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., 1210 Wien, Floridsdorfer Hauptstraße 29/5, vom 19. Juli 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 25. Mai 2011 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer für die Kalenderjahre 2007, 2008 und 2009 nach der am 23. September 2013 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (in Folge: Bw.) hat eine GPLA-Prüfung stattgefunden. Im Bericht wurde vom Prüfungsorgan ua. festgehalten, dass als Fahrtkostenersatz für Dienstreisen mit dem arbeitnehmereigenen Fahrzeug höchstens das amtliche Kilometergeld zustehe. Das Kilometergeld sei eine Pauschalabgeltung, welche auch Aufwendungen für das Parken umfasse (vgl. VwGH vom 11.08.1994, Zl. 94/12/0115). Die Parkplatzgebühr könne daher vom Arbeitgeber nicht neben dem amtlichen Kilometergeld steuerfrei vergütet werden. Im Rahmen der Veranlagung bestehe die Möglichkeit, anstelle der Kilometergelder sämtliche tatsächliche Kosten für das beruflich genutzte Fahrzeug gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 als Werbungskosten zu beantragen. Der Arbeitgeber könne auch isoliert die tatsächlichen Kosten für die

Parkgebühr (ohne den Ersatz von Kilometergeld) steuerfrei auszahlen. Diese Verrechnungsmethode habe aber für einen längeren Zeitraum (Kalenderjahr) zu erfolgen.

Die Bw. habe dem Dienstnehmer R neben dem amtlichen Kilometergeld auch Parkgebühren vergütet. Diese Parkgebühren seien steuerpflichtig. Das Prüfungsorgan nahm daher eine Neuberechnung der Lohnsteuer vor.

Das Finanzamt hat sich den Feststellungen des Prüfungsorgans angeschlossen und der Bw. die sich aus der Neuberechnung ergebenden Beträge an Lohnsteuer mit Bescheiden zur Zahlung vorgeschrieben.

Innerhalb der vom Finanzamt gewährten Fristverlängerung hat die steuerliche Vertretung der Bw. gegen die Bescheide Berufung erhoben. In der Begründung wurde vorgebracht, dass die Bw. dem Dienstnehmer R für dienstliche Fahrten anhand von Fahrtenaufzeichnungen das Kilometergeld ersetze. Zusätzlich zahle die Bw. für das Fahrzeug des Dienstnehmers die pauschale Parkometerabgabe für W. Aufgrund dessen sei der Dienstnehmer berechtigt in allen Kurzparkzonen von W gebührenfrei zu parken. Die pauschale Parkometerabgabe habe € 1.017,00 (für 2007), € 1.270,50 (für 2008) und € 1.524,00 (für 2009) betragen. Weiters wurde ausgeführt, dass laut VwGH vom 11.08.1994, 94/12/0115 es sich beim Kilometergeld um eine Pauschalabgeltung handle. Nach Ansicht des VwGH seien damit auch Parkplatzgebühren abgegolten. In dieser Entscheidung sei es um Kosten des Jahres 1993 gegangen. Es habe damals noch keine flächendeckende Parkraumbewirtschaftung gegeben. Die Berechnungsgrundlage des Kilometergeldes sei 1977 von einem Ausschuss ermittelt worden und wertmäßig an den Index „privater Kraftfahrzeugverkehr“ gebunden. Da es in W 1993 noch keine mit heute vergleichbare Parkraumbewirtschaftung gegeben habe, hätten damals im Index für den „privaten Kraftfahrzeugverkehr“ keine entsprechende Kosten enthalten gewesen sein können. Das Kilometergeld werde auch seit 2000 nicht mehr automatisch entsprechend dem Index „privater Kraftfahrzeugverkehr“ angehoben.

Außerdem wurde von der steuerlichen Vertretung der Bw. die betragsmäßige Höhe des Kilometergeldes seit 1989 angeführt und eine Vergleichsrechnung der dem Dienstnehmer tatsächlich entstandenen Kfz-Kosten für die dienstlich gefahrenen Kilometer und den mit dem Kilometergeld und der Parkometerabgabe abgegoltenen Dienstkilometer aufgelistet. Aus dieser Aufstellung sei ersichtlich, dass zu den von der Bw. ausbezahlten Ersätzen (Kilometergeld und Parkometerabgabe) und den dem Arbeitnehmer der Bw. tatsächlich entstandenen Kfz-Kosten (inklusive der Parkometerabgabe) für die Dienstfahrten Differenzbeträge zu Lasten der tatsächlichen Kfz-Kosten bestünden.

Weiters wurde ausgeführt, dass die Ansicht, dass mit dem Kilometergeld alle Kosten einschließlich der Parkkosten abgegolten seien, eine grobe Benachteiligung darstelle. Kfz-Kosten für Dienstfahrten seien eindeutig Kosten, die für den Arbeitgeber verausgabt werden. Der Ersatz der Parkkosten zusätzlich zum Kilometergeld könne daher nach § 26 Z 2 EStG 1988 nicht als Teil der unselbständigen Einkünfte angesehen werden, da das Kilometergeld nicht einmal die tatsächlichen Kfz-Kosten ohne Berücksichtigung der Parkkosten abdecke.

Nach § 16 EStG 1988 könne ein Dienstnehmer Kosten für berufliche Fahrten entweder mit den tatsächlichen Kosten oder dem Kilometergeld in seinen Abgabenerklärungen geltend machen. Es sei daher nicht nachvollziehbar, warum der Ersatz der tatsächlichen Kfz-Kosten durch den Dienstgeber, wie im vorliegenden Fall der Ersatz des Kilometergeldes zuzüglich der Parkkosten, als Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit anzusehen sei. Es könne auch nicht im Sinne des Gesetzgebers gewesen sein, dass es auf Grund der Begrenzung des Kostenersatzes durch den Dienstgeber mit dem Kilometergeld zu einer groben Benachteiligung des Dienstnehmers komme. Viel eher habe der Gesetzgeber mit dem Kilometergeld eine Vereinfachung schaffen wollen, die jedoch aus heutiger Sicht leider nicht mehr den tatsächlichen Kosten entspreche.

Weiters stelle die Ansicht, dass mit dem Kilometergeld auch alle Parkkosten abgegolten seien, eine Ungleichbehandlung von Dienstnehmern, die Dienstfahrten vorwiegend in Städten mit Parkraumbewirtschaftung durchzuführen haben, gegenüber Dienstnehmern, die vorwiegend im ländlichen Bereich Dienstfahrten zu unternehmen haben, dar.

Im GPLA Bericht sei auch auf die Rz 712c der LStR verwiesen worden. Die in dieser Randzahl angeführte Vorgehensweise sei aber nicht zielführend und stehe § 26 Z 2 EStG 1988 entgegen, da die übrigen Kfz-Kosten, die für Dienstfahrten anfallen, eindeutig Kosten seien, die für den Dienstgeber aufgewendet werden und daher nicht Teil der unselbständigen Einkünfte sein können.

Würde der Dienstgeber dem Dienstnehmer einen PKW zur Verfügung stellen, könnte der Dienstgeber alle Kfz-Kosten samt Parkkosten als Betriebsausgaben geltend machen. Beim Dienstnehmer wäre lediglich ein Sachbezug zu versteuern. Neben den Abgaben auf den Sachbezug hätte der Dienstnehmer keine sonstigen Kosten im Zusammenhang mit dem Kfz.

Die pauschale Parkometerabgabe berechne nicht zum Dauerparken. Die höchstzulässige Abstelldauer müsse eingehalten werden. Daher ersetze die pauschale Parkometerabgabe nicht das Parkpickerl des Dienstnehmers im Wohnbezirk. Die private Nutzung sei daher nahezu ausgeschlossen.

Außerdem wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung gestellt.

Das Finanzamt hat die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In der am 23. September 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde von der steuerlichen Vertretung der Bw. ergänzend ausgeführt, dass das zur Reisegebührenvorschrift ergangene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11.08.1994 einen Sachverhalt aus dem Jahre 1992 (richtig 1993) betroffen habe. In diesem Erkenntnis sei es um Garagierungsgebühren von S 60,00 gegangen. Im vorliegenden Fall gehe es um ca. € 1.500,00. Das sei eine andere Größenordnung. Die Parkometerabgabe sei von der Bw. direkt bezahlt worden, da dies wirtschaftlicher gewesen sei. Einzelne Parkscheine wären teurer gekommen und hätten einen höheren manipulativen Aufwand nach sich gezogen. Der im Erkenntnis genannte Index für den Kraftfahrzeugverkehr sei offiziell das letzte Mal 2000 erhoben worden und habe 0,27% der Gesamtkosten des Kfz betragen. Hier führe die pauschale Abgeltung mit dem Kilometergeld zu einer groben Benachteiligung und pauschale Abgeltungen dürfen nicht zu groben Benachteiligungen führen. In der Reisegebührenvorschrift stehe auch nicht dezidiert was alles mit dem Kilometergeld abgegolten sei. Der betroffene Dienstnehmer fahre zum Standort der Bw. und hole alles was er für den Auftrag brauche ab. Danach fahre er zu seinen meist in der Innenstadt gelegenen Kunden. Öffentliche Verkehrsmittel könne der Dienstnehmer nicht nutzen, da er oft Hardware mitnehmen müsse.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bw. ist ein IT - Unternehmen und die Haupttätigkeit besteht in laufender Wartung, der Installation, des Handels von Hard- und Software Produkten sowie der Beratung und Behebung von IT - Problemen. R ist Dienstnehmer der Bw. und fährt über Auftrag der Bw. mit seinem privaten PKW zu den jeweiligen Kunden. Die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ist dem Dienstnehmer nicht möglich, da er oft Hardware transportieren muss. Die vom Dienstnehmer R zu betreuenden Kunden befinden sich vorwiegend in der Innenstadt. Vom Dienstnehmer werden sehr oft kurze Fahrtstrecken zurückgelegt. Aufzeichnungen für Dienstfahrten sind von R geführt worden. Die Bw. hat an R auf Grund der Fahrtaufzeichnungen für die Dienstfahrten das amtliche Kilometergeld (steuerfrei) ausbezahlt. Zusätzlich zum steuerfrei ausbezahlten Kilometergeld hat der Dienstnehmer von der Bw. für das gebührenpflichtige Parken Parkscheine (pauschale Parkometerabgabe) erhalten. Die pauschale Parkometerabgabe wurde von der Bw. steuerfrei belassen.

In Streit steht, ob neben dem von der Bw. an ihren Dienstnehmer R steuerfrei ausbezahltem Kilomatergeld für Dienstfahrten auch die pauschale Parkometerabgabe steuerfrei gewährt werden kann.

Das Finanzamt ist der Auffassung, dass im amtlichen Kilomatergeld Parkgebühren enthalten sind. Die vom Dienstnehmer R von der Bw. zusätzlich zum Kilomatergeld erhaltene pauschale Parkometerabgabe stellt einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar, welcher steuerpflichtig ist.

Von der Bw. wird die Rechtsansicht vertreten, dass der dem Verwaltungsgerichtshofurteil vom 11.08.1994, Zl. 94/12/0115 zu Grunde liegende Sachverhalt nicht mit dem Berufungsfall vergleichbar sei, da es damals keine vergleichbare Parkraumbewirtschaftung wie sie heute bestehe, gegeben habe. Zudem werde in der Reisegebührenvorschrift nicht definiert, welcher Aufwand mit dem Kilomatergeld abgegolten ist. Die pauschale Abgeltung der Kraftfahrzeugaufwendungen mit dem Kilomatergeld führe zu einer groben Benachteiligung und pauschale Abgeltungen dürften nicht zu groben Benachteiligungen führen, weshalb die pauschale Parkometerabgabe steuerfrei zu belassen sei.

Rechtliche Erwägungen

Nach § 25 Abs. 1 lit. a EStG 1988 erster Satz gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören nach § 26 Z 4 EStG 1988 **nicht** Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütung (Fahrkostenvergütungen, Kilomatergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden. Eine Dienstreise liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers seinen Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt oder so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann.

Bei Arbeitnehmern, die ihre Dienstreise vom Wohnort aus antreten, tritt an die Stelle des Dienstortes der Wohnort (Wohnung, gewöhnlicher Aufenthalt, Familienwohnsitz).

Nach § 26 Z 4 lit. a EStG 1988 erster Satz sind als Kilomatergelder höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu berücksichtigen.

§ 26 EStG 1988 gilt als Abgrenzungsvorschrift zu § 25 Abs. 1 Z 1 EStG 1988. Es handelt sich um Leistungen des Arbeitgebers, die für den Arbeitnehmer nach Ansicht des Gesetzgebers

keinen Vorteil aus dem Dienstverhältnis bedeuten, weil sie ausschließlich oder doch überwiegend im Eigeninteresse des Arbeitgebers liegen (vgl. Doralt, Kommentar § 26 Tz 1 und die angeführte Judikatur).

Unbestritten ist im vorliegenden Fall, dass der Dienstnehmer R über Auftrag der Bw. Dienstreisen unternimmt. Die Dienstfahrten zu den jeweiligen Kunden werden vom Dienstnehmer mit seinem eigenen Fahrzeug durchgeführt. Nach der Lebenserfahrung sind mit dem Besitz bzw. mit der Haltung eines Kraftfahrzeuges Kosten wie zB Versicherungen, Treibstoff, Reparaturen, Parkgebühren verbunden. Die Höhe der Kosten richtet sich erfahrungsgemäß nach Fahrzeugtype, jährlicher Kilometerleistung und persönlichen Vorlieben (zB Parken in Parkgaragen, Kurzparkzonen), sodass die Aufwendungen die mit der Benützung eines Kraftfahrzeuges im Zusammenhang stehen, je nach den individuellen Bedürfnissen des Fahrzeughalters, unterschiedlich hoch sein können. Das private Fahrzeug kann ausschließlich für private Fahrten oder wie im gegenständlichen Fall auch für berufliche Fahrten verwendet werden. Führt ein Dienstnehmer mit seinem Privatfahrzeug berufliche Fahrten durch, entstehen dem Dienstnehmer unzweifelhaft Aufwendungen, die nicht der Privatsphäre zuzuordnen sind. Diesen berufsbedingten Aufwand kann der Arbeitgeber dem Dienstnehmer nach § 26 Z 4 lit. a EStG 1988 abgelten.

Fahrtkosten für Dienstfahrten gehören nach dem Wortlaut des § 26 EStG 1988 nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Der Gesetzgeber führt zwei Arten von Vergütungen – Fahrtkostenvergütung und Kilometergeld- an. Zu den Fahrtkostenvergütungen gehört der Ersatz der tatsächlichen Fahraufwendungen für fremde Verkehrsmittel (Massenverkehrsmittel, Taxi, Mietwagen, Flugkosten/vgl. Doralt, § 26, Tz 63) und bei Verwendung des privaten Fahrzeuges des Arbeitnehmers, das Kilometergeld (vgl. Doralt, § 26, Tz 69).

Im gegenständlichen Fall hat die Bw. als Fahrtkosten Kilometergeld (in Höhe des amtlichen Satzes) ausbezahlt, da der Dienstnehmer für die Dienstfahrten sein privates Fahrzeug benutzt hat. Nach dem eindeutigen Wortlaut des § 26 Z 4 lit. a EStG 1988 sind vom Arbeitgeber als Kilometergelder höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze steuerfrei zu berücksichtigen.

Die Reisegebühren der Bundesbediensteten sind in der Reisegebührenvorschrift (RGV) 1955 festgelegt. Für die Benützung eines eigenen Fahrzeuges erhält der Beamte eine besondere Entschädigung (§ 10 Abs. 2 RGV). Diese besondere Entschädigung (Kilometergeld) beträgt nach § 10 Abs. 3 RGV 1955 für PKW und Kombi seit dem 1. Juli 2008 € 0,42 (vorher € 0,376) je Fahrkilometer. Die Valorisierung des Kilometergeldes erfolgt jeweils auf Grund der Preisentwicklung eines Warenkorbes, in dem auch Park- und Garagierungskosten enthalten

sind. Für die Erstellung dieses Warenkorbes werden die Park- und Garagierungskosten in 20 Städten erhoben (vgl. Galee-Traumüller, Reisegebührenvorschrift der Bundesbediensteten, 9. Auflage, § 10, Tz 9). Das Kilometergeld ist eine pauschale Abgeltung der tatsächlichen Kosten.

Eine genaue Auflistung welche Kosten mit dem Kilometergeld tatsächlich abgegolten sind, lässt sich dem Einkommensteuergesetz nicht entnehmen. Die steuerliche Vertretung der Bw. hat in der mündlichen Berufungsverhandlung zutreffend vorgebracht, dass § 10 Abs. 2 RGV keine detaillierte Aufstellung enthält, welcher Aufwand mit dem Kilometergeld abgegolten ist. Dem Kommentar zur Reisegebührenvorschrift lässt sich aber eindeutig entnehmen, dass das Kilometergeld eine pauschale Abgeltung der tatsächlichen Kosten ist. Auch der Verwaltungsgerichtshof hat zB. in den Erkenntnissen vom 30. Mai 1989, Zl. 88/14/0119, vom 11. Mai 1993, Zl. 90/14/0008, vom 9. Dezember 1992, Zl. 91/13/0094 –ergangen zu Werbungskosten- ausgesprochen, dass es sich beim Kilometergeld, da es für Personenkraftfahrzeuge nur mit einem einheitlichen Betrag unabhängig von der Fahrzeugtype zum Ansatz kommt, um eine grobe Schätzung handelt, die dem tatsächlichen Kraftfahrzeugaufwand nur pauschal Rechnung trägt.

Nach einer Auskunft des Bundeskanzleramtes enthält das Gewichtsschema, auf Grund dessen der Preisindex für den privaten PKW-Verkehr und in weiterer Folge das amtliche Kilometergeld ermittelt wird, folgende Positionen (vgl. RdW 1996,187, Heft 4 vom 15. April 1996):

Indexposition	Relativer Gewichtsanteil
Personenkraftwagen (47 Positionen)	30,484
Motoröl	1,583
Normalbenzin	7,881
Superbenzin	21,301
Dieseltreibstoff	0,882
Kriechöl	1,228
Autobatterie	1,228
Stahlgürtelreifen	1,237
Winterreifen	1,228
Wagenwäsche	0,404
Kfz-Mechanikerstunde	5,169
Wiederkehrende Begutachtung § 57a	0,239
Auspuffanlage erneuern	2,580
Wasserpumpe erneuern	2,580
Kraftfahrzeugsteuer (6 Positionen)	4,319
Haftpflichtversicherung für PKW (7	10,717

Positionen)	
Teilkaskoversicherung für PKW (5 Positionen)	2,226
Kfz-Rechtsschutzversicherung	0,939
Parkgebühr	0,165
Parkgarage	0,173
An/Abmeldungen eines PKW (2 Positionen)	1,508
Beitrag für Autofahrerclub	1,929
insgesamt	100,000

Unter www.oeamtc.at ist angeführt, dass das Kilometergeld eine Pauschalabgeltung für alle Kosten, die durch die Verwendung des privaten Kraftfahrzeuges für Dienstfahrten anfallen, ist.

Nach ÖAMTC sind folgende Kosten mit dem Kilometergeld abgegolten:

Abschreibung/Wertverlust, Benzin und Öl, Wartung und Reparaturen aufgrund des laufenden Betriebes, Zusatzausrüstungen (zB Winterreifen), Autoradio, Steuern und Gebühren, alle Versicherungen (inklusive Kasko-, Insassen-Rechtsschutzversicherung), Mitgliedsbeiträge der Autofahrerclubs, Finanzierungskosten (Kredit- oder Leasingraten), Parkgebühren- wie das Parkpickerl in verschiedenen Gemeinden- alle Kurzparkzonen sowie in- und ausländische Mautgebühren.

Die Bw. hat in der Berufung auf die Ausführungen im Erkenntnis vom 11. August 1994, 94/12/0115 des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen und zutreffend festgehalten, dass das Kilometergeld eine Pauschalabgeltung ist, mit dem auch Parkplatzgebühren abgegolten sind. Die Bw. vermeint aber, da das Erkenntnis einen Sachverhalt aus dem Jahr 1993 betraf und es damals noch keine flächendeckende Parkraumbewirtschaftung in W gegeben habe, dass der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung zusätzliche Kosten für flächendeckende Parkraumbewirtschaftung nicht habe berücksichtigen müssen. Dem muss entgegengehalten werden, dass der Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis auch ausgesprochen hat, dass es in der Natur einer pauschalen Abgeltung liege, dass die Abfindung in „Bausch und Bogen“, ohne Eingehen auf die einzelnen konkreten Sachverhalte erfolgt. Das Kilometergeld stellt daher eine grobe Schätzung aller mit der Kraftfahrzeughaltung anfallenden Kosten dar. Nach Meinung der Berufungsbehörde bedeutet dies auch, dass Parkgebühren mit dem Kilometergeld abgegolten sind.

Die Bw. hat nach den Ausführungen in der mündlichen Verhandlung die Parkscheine (pauschale Parkometerabgabe) bezahlt und die Parkscheine dem Dienstnehmer R für Dienstfahrten –zusätzlich zum (steuerfrei) ausbezahlten Kilometergeld- zur Verfügung gestellt.

Im § 26 EStG 1988 sind jene Leistungen des Arbeitgebers angeführt, welche von diesem steuerfrei zu belassen sind und nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören. Parkgebühren stellen unzweifelhaft Aufwendungen dar, die mit der Fahrzeugbenützung – auch für Dienstfahrten- in Zusammenhang stehen, zB. wenn das Fahrzeug in einer kostenpflichtigen Garage oder in gebührenpflichtigen Kurzparkzonen abgestellt werden muss. Wenn wie im vorliegenden Fall für Dienstfahrten die Bw. ihrem Dienstnehmer das amtliche Kilometergeld ausbezahlt hat, sind damit alle Aufwendungen die dem Dienstnehmer für die berufsbedingten Fahrten mit dem eigenen Fahrzeug entstanden sind – so auch Parkgebühren- abgegolten. Wie hoch die Aufwendungen für Dienstfahrten bei Benützung des Privatfahrzeuges tatsächlich sind, hat der Arbeitgeber nicht zu prüfen. Die dem Dienstnehmer entstandenen Fahrtkosten für Dienstfahrten mit dem Privatfahrzeug kann der Arbeitgeber bis höchstens den den Bundesbediensteten zustehenden Sätzen in Form des Kilometergeldes steuerfrei ausbezahlen. Die von der Bw. ihrem Dienstnehmer zur Verfügung gestellten Parkgebühren (pauschale Parkometerabgabe) stellen einen Vorteil aus dem bestehenden Dienstverhältnis dar, welcher steuerpflichtig ist. Falls dem Dienstnehmer höhere Aufwendungen für Dienstfahrten, entstanden sind, besteht für den Dienstnehmer – wie das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat- die Möglichkeit, die tatsächlichen Aufwendungen für Dienstfahrten im Zuge der Veranlagung als Werbungskosten geltend zu machen.

Wenn die Bw. auch in ihren Ausführungen darstellt, dass mit dem Kilometergeld die dem Dienstnehmer tatsächlich entstandenen Kosten nicht gedeckt sind, mag dies zwar zutreffen, ändert aber nichts an der Tatsache, dass die Bw. als Arbeitgeber von Gesetz wegen dem Arbeitnehmer Fahrtkosten für mit dem arbeitnehmereigenen Fahrzeug unternommenen Dienstfahrten nur in Höhe des amtlichen Kilometergeldes steuerfrei vergüten darf. Stellt der Arbeitgeber -wie im gegenständlichen Fall die Bw.- ihrem Dienstnehmer zum steuerfrei ausbezahltem Kilometergeld die Parkgebühren in Form der pauschalen Parkometerabgabe kostenlos zur Verfügung, ist dem Dienstnehmer ein Vorteil zugekommen, welcher steuerpflichtig ist.

Die Bw. vermeint aber auch, dass die pauschale Parkometerabgabe als Auslagenersatz gemäß § 26 Z 2 EStG 1988 steuerfrei zu belassen sei. Dazu ist Folgendes auszuführen:

Gemäß § 26 Z 2 EStG 1988 gehören **nicht** zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, Beträge,

die der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber erhält, um sie für ihn auszugeben (durchlaufende Gelder),

durch die Auslagen des Arbeitnehmers für den Arbeitgeber ersetzt werden (Auslagenersätze).

Durchlaufende Gelder und Auslagenersatz liegen nur dann vor, wenn der Arbeitnehmer die Beträge „für den Arbeitgeber“ gezahlt hat. „Für den Arbeitgeber“ heißt auf dessen Rechnung. Der Unterschied zwischen durchlaufenden Geldern und Auslagenersatz besteht darin, dass der Arbeitnehmer die durchlaufenden Gelder erhalten hat, bevor er sie für den Arbeitgeber ausgegeben hat, während bei einem Auslagenersatz der Arbeitnehmer „für den Arbeitgeber“ in Vorlage tritt (vgl. Doralt, Kommentar § 26 Tz 11, 12).

Die Bw. hat die pauschale Parkometerabgabe selbst bezahlt. Durchlaufende Gelder oder Auslagenersatz liegen somit nicht vor, weshalb die Parkometerabgabe beim Dienstnehmer auch nicht nach § 26 Z 2 EStG 1988 steuerfrei belassen werden kann.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass das Kilometergeld eine Pauschalabgeltung aller mit der Fahrzeughaltung anfallenden Kosten ist. Parkgebühren stehen mit der Fahrzeughaltung in Zusammenhang und sind daher mit dem Kilometergeld abgegolten. Die von der Bw. dem Dienstnehmer zur Verfügung gestellten Parkscheine stellen einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar, welcher steuerpflichtig ist. Zu Recht wurde vom Finanzamt für den von der Bw. gewährten Vorteil Lohnsteuer festgesetzt.

Abschließend wird zum Vorbringen der Bw., dass die pauschale Abgeltung der Aufwendungen mit dem Kilometergeld für mit dem privaten PKW unternommenen Dienstfahrten zu groben Benachteiligungen von Dienstnehmern, die vorwiegend Dienstfahrten in Städten durchzuführen haben, gegenüber jenen die im ländlichen Bereich Dienstfahrten unternehmen, führe, angemerkt, dass es nicht Aufgabe der Berufungsbehörde ist, gesetzliche Bestimmungen zu überprüfen. Die Berufungsbehörde hat bei Ausübung ihrer Tätigkeit nach dem (abgabenrechtlichen) Legalitätsprinzip (Art 18 B-VG) vielmehr auf eine gesetzeskonforme Anwendung zu achten.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 21. Oktober 2013