

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch Stb, über die Beschwerde vom 02.11.2015 gegen den Bescheid des FA, Steuernummer 123, vom 30.09.2015, betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben. Die Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, betragen 1.700,55 €, das Einkommen beträgt 52.339,80 € und die festgesetzte Einkommensteuer beträgt 531,00 €.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **Parteienvorbringen:**

Mit Bescheid vom 30. September 2015 wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2013 wiederaufgenommen und mit gleichem Datum der nunmehr angefochtene Einkommensteuerbescheid 2013 erlassen. Soweit für das gegenständliche Verfahren von Relevanz wurde begründend ausgeführt, dass der Beschwerdeführer mit seinem Dienstkraftwagen im Rahmen des Dienstverhältnisses mit der AG1 insgesamt ca. 45.000 km zurücklegen würde, wobei er davon ca. 16.000 km privat und davon wiederum 5.000 km für ein weiteres Dienstverhältnis mit der AG2 gefahren sei. Für die Privatnutzung des Dienstkraftwagens wäre im Rahmen des ersten Dienstverhältnisses der volle Sachbezug mit 1,5 % der tatsächlichen Anschaffungskosten versteuert worden (das seien 5.067,-- €), weshalb Fahrtkosten in Höhe von 1.890,-- € für die Fahrten im Rahmen des zweiten Dienstverhältnisses als Werbungskosten begehrt würden. Bei Benützung eines arbeitgebereigenen Fahrzeuges würden jedoch Fahrten zur Ausbildungs-, Fortbildungs- oder Umschulungsstätte bzw. für Fahrten für ein weiteres Dienstverhältnis nur dann zu Werbungskosten führen, wenn dafür ein Aufwand getragen werde. Kein Aufwand und somit keine Werbungskosten für derartige Fahrten liege vor, wenn der Arbeitnehmer bereits mehr als 6.000 km/Jahr für private Fahrten zurückgelegt habe und somit jedenfalls der Sachbezug in voller Höhe zum Ansatz komme. Aufgrund der insgesamt privat gefahrenen Kilometer bzw. der für das zweite Dienstverhältnis gefahrenen Kilometer würde sich keine Änderung des Sachbezuges ergeben, sodass

insoweit keine Werbungskosten vorliegen würden. Dem Beschwerdeführer sei auch kein Aufwand erwachsen.

Mit Schreiben vom 2. November 2015 brachte der ausgewiesene steuerliche Vertreter das Rechtsmittel der Beschwerde ein und führte aus, dass der Beschwerdeführer in seiner Einkommensteuererklärung 2013 Werbungskosten in Höhe von 1.890,00 € für Reisekosten geltend gemacht habe, die er von seinem Arbeitgeber nicht ersetzt bekommen habe. Diese Kosten seien zur Gänze nicht anerkannt worden, weil kein Aufwand angefallen sei, da das Fahrzeug ein Dienstfahrzeug sei, wenngleich auch eines anderen Dienstgebers. Diesbezüglich werde auf das VwGH-Erkenntnis vom 25.4.2013 (2010/15/0209) verwiesen, in dem der VwGH ganz klar schreibe: „Die Überlassung der uneingeschränkten Nutzung hat im Rahmen des ersten Dienstverhältnisses zu einem Zufluss (Sachbezug) geführt. Korrespondierend dazu sei aber der Einsatz dieser Nutzung im Rahmen des zweiten Dienstverhältnisses als ein zu Werbungskosten führender Abfluss anzusehen. Der betragsmäßigen Höhe nach sei dieser Einsatz mit dem Wert des zugeflossenen Sachbezuges bzw. mit einem entsprechenden Anteil davon zu bewerten.“ Laut VwGH müsse die Bewertung mit dem anteiligen Sachbezug erfolgen. Der Sachbezug werde berechnet für die gesamten privat gefahrenen Kilometer. Somit nicht nur für 6.000 km, sondern für 16.000 km (= gesamt nicht betrieblich gefahrene Kilometer), weshalb der Sachbezug auf die Kilometer für das zweite Dienstverhältnis und die Kilometer, die tatsächlich privat gefahren worden seien, aufzuteilen sei. Der Beschwerdeführer sei insgesamt rund 45.000 km gefahren, davon rund 5.000 km für das 2. Dienstverhältnis und rund 11.000 km privat. Der Sachbezug betrage 5.067,00 €, die anteiligen Werbungskosten würden 1.583,44 € ( $5.067,00/16.000 \cdot 5.000$ ) betragen. Es werde daher beantragt, statt des Werbungskostenpauschales laut Bescheid Werbungskosten in Höhe von 1.583,44 € und 117,11 €, somit 1.700,55 €, zu berücksichtigen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16. November 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend wurde das bisherige Verwaltungsgeschehen wiedergegeben und neuerlich darauf hingewiesen, dass kein Aufwand und somit keine Werbungskosten für Fahrten vorliegen würden, wenn der Arbeitnehmer bereits mehr als 6000 km/Jahr für private Fahrten zurückgelegt habe und somit immer der Sachbezug in voller Höhe zum Ansatz kommen müsse. Nach dieser Rechtsauffassung würden dem Beschwerdeführer keine Fahrtkosten für die Fahrten in Zusammenhang mit seinem zweiten Dienstverhältnis zustehen.

Im Vorlageantrag vom 20. November 2015 wurde hinsichtlich der Begründung auf das Beschwerdevorbringen verwiesen.

Mit Bericht vom 24. November 2015 legte das Finanzamt die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

### **Sachverhalt:**

Der Beschwerdeführer bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit und zwar von der AG1 und von der AG2. Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum wurde ihm

von der AG1 ein Dienstkraftwagen zur Verfügung gestellt. Mit diesem Fahrzeug hat der Beschwerdeführer im Jahr 2013 insgesamt 45.000 km zurückgelegt. 16.000 km entfallen auf private Fahrten, davon sind 5.000 km im Rahmen seines Dienstverhältnisses mit der AG2 angefallen. Im Rahmen des Dienstverhältnisses mit der AG1 wurde der volle Sachbezug gemäß § 4 der SachbezugsVO mit 1,5 % der tatsächlichen Anschaffungskosten (5.067 €) versteuert.

Dieser Sachverhalt ergibt sich unbestritten aus den Parteivorbringen und den vorgelegten Unterlagen.

### **Gesetzliche Grundlagen:**

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

§ 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung) in der Fassung *BGBI II* 2004/467 lautet:

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, dann ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe) maximal € 600,00 monatlich, bzw. ab März 2014 maximal € 720,00 anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch die Kosten für Sonderausstattungen. Selbständig bewertbare Sonderausstattungen gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

### **Rechtliche Erwägungen:**

Gegenständlich nutzte der Beschwerdeführer den Dienstkraftwagen, der ihm im Rahmen seines Dienstverhältnisses mit der AG1 zur uneingeschränkten Nutzung (als Sachbezug) überlassen wurde, auch für berufliche Fahrten im Rahmen seines zweiten Dienstverhältnisses mit der AG2. Die Überlassung der uneingeschränkten Nutzung führte im Rahmen des Dienstverhältnisses mit der AG1 zu einem Zufluss in Form eines Sachbezuges. Strittig ist nunmehr, ob bzw. inwieweit die Fahrten in Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis mit der AG2 zu Werbungskosten führen.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Grundsätzlich setzen Werbungskosten daher einen Aufwand oder Ausgaben des Steuerpflichtigen voraus. Das bedeutet, dem Beschwerdeführer stehen dann Werbungskosten zu, wenn ihm tatsächlich ein Aufwand erwachsen ist.

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für seine Privatfahrten (einschließlich der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) zu benutzen, ist ein monatlicher Sachbezug von 1,5 % der Bruttoanschaffungskosten des Fahrzeuges, höchstens aber 600 € (ab 1.3.2014: 720 €) monatlich anzusetzen. Damit wird der Vorteil erfasst, der darin besteht, dass sich der Arbeitnehmer jenen Aufwand erspart,

der ihm erwachsen würde, wenn er für die Kosten eines vergleichbaren Kraftfahrzeuges aus Eigentum aufkommen müsste.

In diesem Zusammenhang hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25.4.2013, 2010/15/0209, Folgendes ausgesprochen: „Überträgt der Dienstgeber dem Dienstnehmer zur (weiteren) Entlohnung der Dienstleistung ein Wirtschaftsgut (zB Notebook) in dessen uneingeschränktes Eigentum, so führt dies beim Dienstgeber zu Betriebsausgaben und beim Dienstnehmer zu Einnahmen (Sachbezug) im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 Abs. 1 Z 1 iVm § 15 Abs. 1 EStG 1988). Soweit der Dienstnehmer dieses Wirtschaftsgut (zB Notebook) zur Erzielung von Einkünften aus einer weiteren Einkunftsquelle einsetzt, führt dies zur Minderung der Einkünfte aus der weiteren Einkunftsquelle im Wege des Ansatzes von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten, in der Regel im Wege der Berücksichtigung der Absetzung für Abnutzung.

Grundsätzlich gleichartige Rechtsfolgen treten ein, wenn der Dienstgeber dem Dienstnehmer als (weitere) Entlohnung der Dienstleistung nicht ein Wirtschaftsgut als solches überträgt, sondern ihm die uneingeschränkte und entgeltsfreie Nutzung an dem Wirtschaftsgut überlässt und der Dienstnehmer diese Nutzung auch in Anspruch nimmt. Auch in diesem Fall erwachsen dem Dienstgeber Betriebsausgaben (insbesondere die AfA für das überlassene Wirtschaftsgut), während beim Dienstnehmer Einnahmen (Sachbezug) im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen sind (§ 25 Abs. 1 Z 1 iVm § 15 Abs. 1 EStG 1988). Soweit der Dienstnehmer diese ihm uneingeschränkt eingeräumte Nutzungsmöglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus einer weiteren Einkunftsquelle einsetzt, führt diese ebenfalls zur Minderung der Einkünfte aus der weiteren Einkunftsquelle, und zwar im Wege der Berücksichtigung des durch die weitere Einkunftsquelle veranlassten Einsatzes des Wertes der ihm zugegangenen Nutzung (bzw. eines Anteiles dieses Wertes) im Rahmen der Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten (vgl. in diesem Zusammenhang auch das hg. Erkenntnis vom 22. April 1999, 97/15/0137).“

Die Abgabenbehörde vertritt die Ansicht, dass bei Benützung eines arbeitgebereigenen Fahrzeuges Fahrten zur Ausbildungs-, Fortbildungs- oder Schulungsstätte bzw. für Fahrten für ein weiteres Dienstverhältnis nur dann zu Werbungskosten führen würden, wenn dafür ein Aufwand getragen werde. Kein Aufwand und somit keine Werbungskosten für derartige Fahrten würden vorliegen, wenn der Arbeitnehmer bereits mehr als 6.000 km/Jahr für private Fahrten zurückgelegt habe und somit jedenfalls der Sachbezug in voller Höhe zum Ansatz kommen müsse.

Diese einschränkende Interpretation, die auch in den Lohnsteuerrichtlinien vertreten wird, lässt sich nach Ansicht des Gerichtes aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.4.2013, 2010/15/0209, nicht herauslesen (vgl. UFS vom 16.10.2013, RV/0348-G/2013). Diesem Erkenntnis lag folgender Sachverhalt zu Grunde: Eine Arbeitnehmerin legte mit dem arbeitgebereigenen Fahrzeug im Streitjahr insgesamt 47.891 km zurück, davon entfielen 24.273 km auf Fahrten im Rahmen des ersten Dienstverhältnisses. 4.608 km fuhr sie mit diesem Fahrzeug im Rahmen eines Dienstverhältnisses mit einem

anderen Arbeitgeber und 19.010 km legte sie für reine Privatfahrten zurück. Bei diesem Sachverhalt hat der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht vertreten, dass die Überlassung der uneingeschränkten Nutzung im Rahmen des ersten Dienstverhältnisses zu einem Zufluss (Sachbezug) geführt hat. Korrespondierend dazu sei aber der Einsatz dieser Nutzung im Rahmen des zweiten Dienstverhältnisses als ein zu Werbungskosten führender Abfluss anzusehen.

Gegenständlich wurde der Vorteil des Beschwerdeführers, mit dem arbeitgebereigenen Kraftfahrzeug im Jahr 2013 16.000 km, die nicht in Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis zur AG1 angefallen sind, zurückzulegen, mit einem Sachbezug von von 5.067 € bewertet. Dieser Vorteil erfährt durch den Umstand, dass der Beschwerdeführer die eingeräumte Nutzungsmöglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus einer anderen Einkunftsquelle einsetzt, eine Minderung. Diese Minderung ist als ein zu Werbungskosten führender Abfluss zu sehen. In Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis zur AG2 wurden 5.000 km zurückgelegt, das entspricht 31,25 % der mit dem Sachbezug abgegoltenen 16.000 km. 31,35 % des Sachbezuges von 5.067 €, das sind 1.583,44 €, sind daher als Werbungskosten zu berücksichtigen. Mit den unstrittigen Werbungskosten für Arbeitsmittel in Höhe von 117,11 € ergibt dies abzugsfähige Werbungskosten im Ausmaß von 1.700,55 €.

#### **Unzulässigkeit einer ordentlichen 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.

Die gegenständlich zu lösende Rechtsfrage findet in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (insbesondere VwGH vom 25.4.2013, 2010/15/0209) Deckung, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 23. September 2016