

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BFADR, vom 8. September 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 28. August 2003 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer arbeitete im Jahr 2002 als Grenzgänger in einem Liechtensteiner Treuhandbüro. Im Lohnausweis für das Jahr 2002 waren neben dem Grundlohn auch ein 13. und 14. Monatslohn ausgewiesen. Der Berufungsführer machte ua Reisespesen für Reisen nach Moskau, Damaskus und Tokio als Werbungskosten geltend.

Mit Vorhalt vom 13.6.2003 ersuchte das Finanzamt Bregenz den Berufungsführer Kopien aller Monatslohnabrechnungen 2002 vorzulegen, sowie die Auszahlung des 13. und 14. Monatslohnes anhand der Bankbelege nachzuweisen. Hinsichtlich der beantragten Reisekosten seien die Spesenabrechnungen des Arbeitgebers beizubringen.

Das Finanzamt Bregenz hat dem Berufungsführer mit Bescheid vom 28.8.2003 Einkommensteuer in Höhe von 14.163,42 € vorgeschrieben. Der 14. Monatslohn wurde nicht begünstigt besteuert. Die Reisespesen wurden nicht als Werbungskosten anerkannt.

In der Berufung vom 5.9.2003 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor, dass er 14 Monatsgehälter ausbezahlt erhalten habe. Der Berufung waren ua zwei Archivauszüge der Überweisungen vom 13. und 14. Gehalt der VP-Bank Vaduz, sowie eine Bestätigung des Arbeitgebers, dass es sich bei diesen beiden Überweisungen um den 13. und 14. Monatsgehalt gehandelt habe, beigelegt.

Mit Vorhalt vom 15.9.2003 forderte das Finanzamt Bregenz den Berufungsführer auf, alle Monatslohnabrechnungen 2002, die Auszahlungen aller Monatslöhne 2002 anhand der Bankbelege und hinsichtlich der Reisespesen die Spesenabrechnungen gegenüber dem Arbeitgeber dem Finanzamt offenzulegen.

Der Berufungsführer legte die 14 Monatslohnzettel dem Finanzamt vor.

Mit Schreiben vom 1.10.2003 übermittelte das Finanzamt Bregenz dem Berufungsführer folgenden Vorhalt:

*„Gem. § 115 BAO liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben.“*

*Die beantragten Reisekosten für das Jahr 2002 müssen mit Belegen nachgewiesen werden.  
Wurden vom Arbeitgeber Kostenersätze für Ihre Reisen geleistet?*

*Ihr Arbeitgeber verfügt über Bankverbindungen. Als Bestätigung für den 13. und 14. Monatsbezug wurden zwei Tagesauszüge beigelegt. Beide Auszüge sind mit „Tagesauszug Nr. 22“ und „CHF-Privatkonto“ bezeichnet. Die Überweisungen wurden aber am 11.6.02 und am 9.12.02 durchgeführt.*

*Wieso werden beide Archivkopien mit „Tagesauszug Nr. 22“ bezeichnet?*

*Geben Sie uns die Konto-Nr dieses Bankkontos bekannt.*

*Senden Sie uns die gesamten Kontoauszüge vom 1.1.2002 bis 31.12.2002 von diesem Konto. Es ist anzunehmen, dass der Arbeitgeber dienstliche Aufwände, die während einer Dienstreise getätigt werden, dem Dienstnehmer refundiert.*

*Wie werden diese Ausgaben verrechnet?*

*Verwenden Sie eine Kreditkarte die das Geschäftskonto belastet?*

*Wie bezahlen Sie die Reisekosten vor Ort?*

*Senden Sie uns den Auszug der AHV-Ausgleichskasse über die vom Arbeitgeber in den Jahren 1998 bis 2001 abgeführten AHV-Beiträge.*

*Werden die angeforderten Unterlagen nicht fristgerecht eingebracht, muss die Berufung als unbegründet abgewiesen werden.“*

Der Berufungsführer legte dem Finanzamt Bregenz einen AHV-Auszug für die Jahre 1998 bis 2002 sowie Einzahlungsbelege zu seinem BA-CA-Konto vor.

Aus einem Aktenvermerk des Finanzamtes Bregenz geht hervor, dass der Berufungsführer am 6.10.2003 persönlich beim Finanzamt Bregenz vorgesprochen habe. Der Berufungsführer habe erklärt, dass der Nachweis der Reisekosten nicht beigebracht werden könne, weil die nachträgliche Beschaffung der Unterlagen zu zeitaufwändig wäre. Der Berufungsführer könne nicht erklären, wieso die beiden Archivkopien über die Auszahlung des 13. und 14. Gehaltes mit „Tagesauszug Nr 22“ bezeichnet worden seien. Der 13. und 14. Gehalt sei vom

Berufungsführer persönlich von der Bank des Arbeitgebers abgehoben worden. Dafür seien die Tagesauszüge Nr 22 als Nachweis beigebracht worden. Die monatlichen Gehälter seien vom Arbeitgeber bar ausbezahlt worden. Für die Barauszahlungen des Arbeitgebers könne er keine weiteren Unterlagen beibringen, da er über kein Bankkonto in Liechtenstein verfüge. Auf die Frage wie die Reisekosten vor Ort bezahlt werden, habe der Berufungsführer nicht eingehen wollen. Der Berufungsführer habe erklärt, dass ihm eine flexible Arbeitszeit sehr wichtig sei, da er die Mutter betreuen müsse. Das sei der Grund warum sein Gehalt nicht erhöht worden sei.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Bregenz im Wesentlichen aus folgenden Gründen als unbegründet abgewiesen:

Der Berufungsführer sei der erhöhten Mitwirkungspflicht iSd § 115 BAO nicht nachgekommen. Was den Nichtansatz der Reisespesen betreffe, so habe der Berufungsführer auf die Geltendmachung in der Besprechung vom 6.10.2003 verzichtet. Die vorgelegten Unterlagen und die Ausführungen des Berufungsführers am 6.10.2003 würden das Vorliegen der Umstände, die die begünstigte Besteuerung des 14. Gehaltes nachweisen sollten, nicht einwandfrei nachweisen. Die Archivkopien würden eindeutig von Überweisungen sprechen. Es sei darauf nicht zu erkennen, dass es sich um ein Konto des Arbeitgebers handle, da nur der Name des Berufungsführers angeführt sei. Es sei kein Grund dafür ersichtlich, dass der Betrag im Haben verbucht werde, wenn es sich um das belastete Konto handle. Auch in der Berufung werde eindeutig von Überweisungen gesprochen. Ein diesbezüglicher Irrtum des Berufungsführers sei unwahrscheinlich, da dieser etliche Jahre Angestellter bei der BA-CA gewesen sei. Seit dem Jahr 1999 seien die Pensionskassenbeiträge gleich hoch. Erstmalig im Jahr 2002 werde eine Zahlung von 78 sFr nachbelastet und von der Sonderzahlung, die ja beitragsfrei wäre, abgezogen. Der Gehalt sei ab 2001 um sFr 4 geringer als in den Vorjahren, weil sich der Jahresbetrag von 93.996 sFr besser durch 14 dividieren lasse als der frühere in Höhe von 94.000 sFr. Zudem weigere sich der Berufungsführer sein Konto und seine Kreditkarte offenzulegen. Liechtenstein sei ein internationaler Bankenplatz. Der Berufungsführer habe anlässlich seiner persönlichen Vorsprache am 6.10.2003 dargetan, dass infolge einer Änderung hinsichtlich der Legitimation des Treugebers und der zunehmenden Werbung über das Internet seine Akquisitionstätigkeit im Jahre 2002 nicht mehr in jenem Umfang stattgefunden habe wie früher. In Anbetracht dessen und der oben angeführten Unklarheiten gewichte die Behörde die allgemeine Lebenserfahrung, dass in der heutigen, von der Technologie geprägten Zeit Gehälter nicht mehr in bar ausbezahlt werden und die Tatsache, dass in Liechtenstein auf Grund einer anderen Steuerrechtslage die Auszahlung von 14 Gehältern nicht üblich sei, schwerer als das nicht verifizierbare Vorbringen des Berufungsführers, er habe 14 Gehälter in bar ausbezahlt erhalten. Dies speziell deshalb, weil auf Grund der Aktenlage als erwiesen anzusehen sei, dass der Berufungsführer seine Dienstreisen teilweise mit Kreditkarte bezahlt habe und daraus der Schluss gezogen werde,

dass er auch über ein entsprechendes Konto verfüge, das er dem Finanzamt aus irgendwelchen Gründen nicht offen legen wolle. Die Berufung sei daher als unbegründet abzuweisen.

Im Vorlageantrag vom 5.11.2003 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor, dass er 14 Monatslohnzettel, Kopien von zwei Auszahlungsinstruktionen und eine Bestätigung des Arbeitgebers, dass es sich bei diesen Zahlungen um den 13. und 14 Monatslohn handle, vorgelegt habe. Zudem habe das Finanzamt die von ihm vorgelegten Einzahlungsbelege für sein österreichisches Konto nicht gewürdigt. Zudem habe er seine Bereitschaft erklärt sein Konto bei der BA-CA offenzulegen. Die Auszahlung des Jahresgehaltes in 13 Tranchen sei für österreichische Steuerpflichtige ein Nachteil, die Auszahlung in 14 Tranchen sei für österreichische Steuerpflichtige ein Vorteil ohne für Liechtensteiner und Schweizer Steuerpflichtige einen Nachteil darzustellen. Die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung angeführte Liechtensteinische Steuerrechtslage habe daher für die praktische Gestaltung des Auszahlungsmodus keinerlei Bedeutung. Zudem beschäftige sein Arbeitgeber hauptsächlich Österreicher. Er zahle daher grundsätzlich 14 Monatsgehälter aus. Der Berufungsführer habe sämtliche Nachweise über seine Reisen dem Finanzamt vorgelegt. Diese Nachweise seien offenbar verloren gegangen. Zur Glaubhaftmachung lege er daher seine noch vorhandenen Nachweise hinsichtlich der Reisen im Jahr 1999 vor. Er besitze nur eine Kreditkarte. Diese werde über sein Konto bei der BA-CA abgerechnet. Zudem sei die Behauptung, dass er auf die Geltendmachung der Reisekosten als Werbungskosten verzichtet habe, unrichtig. Er beantrage daher der Berufung stattzugeben.

Der Berufung waren eine Bestätigung des externen Lohnverrechners über die Auszahlung eines 13. und 14. Monatsgehalts sowie Reiseunterlagen aus dem Jahr 1999 und eine Kopie der Visa-Karte des Berufungsführers beigefügt.

Mit Vorhalt vom 26. April 2004 wurde der Berufungsführer ersucht folgende Unterlagen dem UFS vorzulegen:

- *sämtliche Kontoauszüge des Kontos bei der BA-CA KontoNr [...] betreffend das Jahr 2002,*
- *die Überweisungsbelege der VP-Bank betreffend sämtliche Zahlungen des Arbeitgebers an Sie betreffend das Jahr 2002,*
- *Kopie der Visa betreffend ihre Reisen im Jahr 2002*

Auf diesen Vorhalt übermittelte der Berufungsführer die Kontoauszüge zu oa Konto. Weiters teilte er im Begleitschreiben vom 4. Mai 2004 mit, dass seine Barbezüge stets von seiner Gattin parallel zur Erledigung von Einkäufen, in bar auf sein Konto bei der BA-CA in Bregenz einbezahlt worden seien. Die Anzahl der Einzahlungen stimme mit der Anzahl der Gehälter überein. Visa seien nicht in seien Pass eingetragen worden. Sein Arbeitgeber sei zugleich Konsul für [...] in Liechtenstein, wodurch die für Touristen geltende Visumpflicht im geschäftlich-konsularischen Verkehr durch offizielle Einladungen umgangen werde.

Ausserdem ermöglichen es Länder des nahen Osten auf Anbringung von Visa im Reisepass zu verzichten.

Die Vorhaltsbeantwortung sowie eine Kopie der Kontoauszüge wurden dem Finanzamt Bregenz übermittelt.

Das Finanzamt Bregenz hat keine Stellungnahme dazu abgegeben.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), so ermäßigt sich nach § 67 Abs 1 EStG 1988 die Lohnsteuer für diese sonstigen Bezüge.

Arbeitslohn kann als laufender oder als sonstiger Bezug gezahlt werden. Als sonstige Bezüge im Sinn des § 67 EStG 1988 sind solche anzusehen, die ihrem Wesen nach nicht zum laufenden Arbeitslohn gehören, die also nicht regelmäßig und nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum geleistet werden. Können Bezüge dem laufenden Arbeitslohn nicht hinzugerechnet werden, handelt es sich um sonstige Bezüge. Das Wesen der sonstigen Bezüge ist durch Lohnteile charakterisiert, die der Arbeitgeber neben, also zusätzlich zum laufenden Bezug bezahlt, wobei dies nach außen ersichtlich sein muss. Sonstige Bezüge müssen durch vertragliche Festsetzung und tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen zu unterscheiden sein. Werden zB der 13. und der 14. Monatsbezug laufend anteilig mit dem laufenden Arbeitslohn ausbezahlt, sind diese Bezüge als laufender Arbeitslohn (zusammen mit diesem) nach dem Tarif zu versteuern (vgl. Sailer, Kranzl, Mertens, Bernold, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 1997, Tz 714 und Tz 715 zu § 67 EStG 1988; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Tz 10 zu § 67 EStG 1988; siehe auch VwGH 14.12.1993, 91/14/0038). Bezüge, die mit dem laufenden Arbeitslohn regelmäßig ausbezahlt werden, können nicht nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 behandelt werden (vgl. VwGH 25.10.1994, 90/14/0184).

Im gegenständlichen Fall hat der Berufungsführer 14 Monatslohnzettel vorgelegt. Zudem ist wie das Finanzamt Bregenz festgestellt hat, der Bruttolohn um 4 Euro niedriger als Vorjahr; dadurch ist wie das Finanzamt treffend festgestellt hat, der Bruttolohn durch 14 teilbar. Weiters ist der Großteil der beim Arbeitgeber des Berufungsführers Beschäftigten in Österreich steuerpflichtig. Da zudem nur wenige Arbeitnehmer bei diesem Arbeitgeber beschäftigt sind, ist es glaubhaft, dass den in Österreich steuerpflichtigen Arbeitnehmern 14 Monatslöhne ausbezahlt werden, da dies für diese günstiger ist, ohne dass dem Arbeitgeber durch die Auszahlung von 14 Monatslöhnen ein Nachteil gegenübersteht. Wenn das Finanzamt meint, dass es in der heutigen Zeit nicht üblich ist, dass der Lohn in bar ausbezahlt wird, so ist ihm damit recht zu geben, allerdings kann daraus nicht mit an Sicherheit

grenzender Wahrscheinlichkeit abgeleitet werden, dass der Berufungsführer, entgegen seinen Behauptungen, über ein Konto in Liechtenstein verfügt. In weiterer Folge kann daher nicht unterstellt werden, dass der Berufungsführer seiner erhöhten Mitwirkungspflicht gemäß § 115 BAO nicht nachgekommen ist. Auf Grund der vom Berufungsführer vorgelegten Beweismittel ist daher davon auszugehen, dass er 14 Monatslöhne erhalten hat. Selbst wenn es sich bei den Archivkopien des vom Berufungsführer vorgelegten Kontos bei der VP-Bank nicht um ein Konto des Arbeitgebers sondern um ein Konto des Berufungsführers handelt – wie dies vom Finanzamt Bregenz unterstellt wird – ist für die Position des Finanzamt Bregenz daraus nichts zu gewinnen, da aus diesen beiden vorgelegten Auszügen Überweisungen in Höhe des 13 und 14. Monatslohnes laut den vorgelegten Monatslohnauflisten hervorgehen. Wenn – wie das Finanzamt Bregenz unterstellt – der Berufungsführer nur 13 Monatsbezüge erhalten hätte, müsste der Überweisungsbetrag höher sein, als in diesen Archivkopien angeführt. Der Berufung ist daher insoweit statzugeben.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 9 EStG sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten.

Im gegenständlichen Fall behauptet der Berufungsführer, dass die von ihm vorgelegten Unterlagen über seine beruflich veranlassten Reisen beim Finanzamt in Verstoß geraten seien. Es ist zwar möglich, dass beim Finanzamt eingereichte Unterlagen in Verstoß geraten, allerdings ist es sehr unwahrscheinlich, dass nur die Unterlagen über seine Dienstreisen und nicht auch die Einkommensteuererklärung und die anderen Beilagen, die gemeinsam eingereicht wurden, in Verstoß geraten sind. Zudem wurde der Berufungsführer mehrfach aufgefordert, Duplikate über seine beruflich veranlassten Reisen vorzulegen. Dies wurde von ihm abgelehnt. Auch hat der Berufungsführer die von ihm abverlangten Einreisevisa nicht vorgelegt. Aus der Tatsache dass er für die Einreise nach Russland kein Visum benötigt hat, weil er über eine Einladung verfügt hat, ist für den Berufungsführer nichts zu gewinnen, weil er in diesem Fall die Einladung vorlegen hätte können. Auch aus der Tatsache, dass Länder des nahen Ostens die Visa nicht in den Pass eintragen, ist für den Berufungsführer nichts zu gewinnen, da diese Visa auch dann schriftlich ausgestellt werden, wenn sie nicht in den Pass eingeklebt bzw. gestempelt werden. Aus der Vorlage der Reiseunterlagen für das Jahr 1999 ist für den Berufungsführer nichts zu gewinnen, da aus seiner Reisetätigkeit im Jahr 1999 nicht darauf geschlossen werden kann, dass er im Jahr 2002 auch beruflich veranlasste Reisen unternommen hat. Da die Durchführung beruflich veranlasster Reisen im Jahr 2002 weder dem Grunde noch der Höhe nach glaubhaft gemacht werden konnte, war die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt