

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache des Bf. , Gde X , A-Straßexx , vertreten durch Dr. C , Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder, Gd Y , K-Straßeyy , gegen den Bescheid des Finanzamtes K, Ge K , S-Straße-kk , vom 26. August 2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

1) Der Beschwerde wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung teilweise stattgegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die entsprechende Beschwerdevorentscheidung vom 30. September 2015 verwiesen. Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) bezog im Streitjahr als Grenzgänger nach XY Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Beschäftigung bei der H AG, G Z , W-Straßezz .

Mit Bescheid vom 26. August 2015 veranlagte das Finanzamt K den Bf. zur Einkommensteuer für das Jahr 2013. Dabei setzte es die Einkommensteuer 2013 mit 24.563,00 € fest und führte dazu im Wesentlichen aus, dass die Besteuerungsgrundlage wegen Nichtabgabe der Steuererklärung gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden sei.

In der dagegen erhobenen Beschwerde (beim Finanzamt am 25.9.2015 elektronisch eingelangt) wurde von Seiten des Bf. beantragt, den Lohnzettel zu berichtigen und die übrigen Werbungskosten bzw. Sonderausgaben gemäß Beilage zu berücksichtigen, und dazu begründend vorgebracht, dass die Schätzung zu einer überhöhten Abgabennachforderung führe und deshalb alle relevanten Unterlagen (Lohnausweis, Versicherungsbestätigungen, Kontoauszüge, Steuerberechnung für 2013, Beilage zur Einkommensteuererklärung 2013 - Einkünfte aus Grenzgängertätigkeit) nachgereicht

würden, damit eine richtige Bescheidfestsetzung erfolgen könne. Die Abgabenschuld reduziere sich damit auf 8.954,00 €. Der Lohnzettel sei wie folgt zu ändern: KZ 350: 80.900,00 CHF; KZ 351: 11.330,00 CHF; KZ 347: 1.209,00 CHF; KZ 357: 10.924,00 CHF; KZ 358: 3.172,40 CHF.

Das Finanzamt gab in der Folge der Beschwerde mit Einkommensteuerbescheid 2013 (Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO) vom 30. September 2015 teilweise statt; dabei rechnete es die lt. Lohnausweis ausbezahlte, pauschale Vergütung "Auto" iHv 2.400,00 CHF dem Bruttolohn hinzu (KZ 350: 83.300,00 CHF) und erfasste damit diese pauschalen Spesen als steuerpflichtigen Arbeitslohn (auf die entsprechenden Ausführungen des Finanzamtes wird verwiesen). Im Übrigen folgte es den Anträgen bzw. Angaben des Bf.

Mit Anbringen (FinanzOnline) vom 27. Oktober 2015 stellte der Bf. einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Im Vorlageantrag beantragte die steuerliche Vertretung des Bf., die KZ 350 des ausländischen Lohnzettels auf 80.900,00 CHF abzuändern, und brachte in Erwiderung zu den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vor, dass es sich bei den Pauschalspesen gemäß Punkt 13.2.2. - im Lohnausweis unter "Auto" angeführte Spesen - iHv 2.400,00 CHF um Vergütungen für die Nutzung des privaten Kfz im Rahmen der beruflichen Tätigkeit des Bf. bei der H AG handle. Der Bf. betreue im Auftrag seiner Firma mehrere Baustellen und sei zwischen diesen Baustellen mit seinem privaten Pkw unterwegs. Hierdurch entstünden dem Bf. naturgemäß Kosten, welche durch die Firma zumindest teilweise mit dieser Entschädigungszahlung abgedeckt würden. Die Entschädigungsleistung sei folgedessen unter § 26 EStG zu subsumieren und steuerfrei zu belassen.

Das Finanzamt legte in der Folge - wie auch dem Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannte Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

In der Beschwerdevorlage gab das Finanzamt noch an, dass es sich gegenständlich um eine pauschale Spesenvergütung handle, welche nicht steuerfrei belassen werden könne. Ein Nachweis dafür, dass konkrete Kostenersätze für die Verwendung des privaten Pkws zur Arbeitsausübung geleistet worden seien, sei bislang nicht erbracht worden.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:

Wie im Verfahrensgang ausgeführt, hat die Abgabenbehörde der gegenständlichen Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung teilweise stattgegeben. Streit besteht nunmehr allein noch darüber, ob die dem Bf. von seiner Arbeitgeberin ausbezahlte pauschale Vergütung "Auto" iHv 2.400,00 CHF - wie das Finanzamt glaubt - als steuerpflichtiger Bezug bzw. Vorteil aus dem Dienstverhältnis oder - wie von Seiten des Bf. vertreten wird - als nicht steuerbare Leistung der Arbeitgeberin nach § 26 Z 4 EStG 1988 zu behandeln ist.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich der Vorgehensweise bzw. der Beurteilung des Finanzamtes an; im Hinblick auf den noch strittigen Beschwerdepunkt aus folgenden Überlegungen:

§ 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, EStG⁷, § 26 Tz 1, und die dort angeführte Judikatur).

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 (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) 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.

Zu den Fahrtkostenvergütungen gehört der Ersatz der tatsächlichen Fahrtaufwendungen für fremde Verkehrsmittel (Massenverkehrsmittel, aber auch Taxi, Mietwagen oder Flugkosten) und bei Verwendung des privaten Fahrzeuges des Arbeitnehmers das Kilometergeld (vgl. Doralt, EStG⁷, § 26 Tzen 63 und 69).

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 abgeltzen; demnach sind vom Arbeitgeber als Kilometergelder höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze als nicht steuerbar zu berücksichtigen.

Im vorliegenden Fall stand der Bf. in einem Dienstverhältnis zur H AG. Er brachte streitwesentlich vor, dass er im Auftrag seiner Arbeitgeberin Dienstfahrten insofern unternommen habe, als er einzelne Baustellen betreut habe und dabei mit seinem eigenen Pkw zwischen den einzelnen Baustellen verkehrt sei. Es seien ihm dadurch naturgemäß entsprechende Kosten entstanden, welche seine Arbeitgeberin zumindest teilweise durch die in Rede stehende Entschädigungszahlung iHv 2.400,00 CHF (im vorgelegten Lohnausweis die unter Pkt. 13.2.2. "Auto" angeführte Spesenvergütung) abgedeckt habe.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 16.1.1985, 83/13/0227; VwGH 19.9.1989, 89/14/0121; VwGH 21.11.1990, 87/13/0183; VwGH 22.4.1992, 87/14/0192; VwGH 21.10.1993, 92/15/0001; VwGH 20.6.2000, 98/15/0068; VwGH 30.1.2003, 99/15/0215; VwGH 28.5.2008, 2006/15/0280) wie auch nach herrschender Lehre (siehe dazu Doralt, EStG⁷, § 26 Tzen 4/1, 36 und 72 ff; Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer (EStG 1988) - Kommentar, § 26 Tz 2.1 sowie § 26 Z 4 Tzen 1 und 5; Jakom/Lenneis EStG, 2015, § 26 Rzen 2, 8 und 17) gilt für alle

im § 26 EStG 1988 erfassten Arbeitgeberleistungen der Grundsatz, dass darüber einzeln abgerechnet werden muss. Pauschalabgeltungen sind damit grundsätzlich nicht zulässig. In diesem Sinn hat das Höchstgericht wiederholt ausgesprochen, dass der Nachweis jeder einzelnen Dienstreise durch entsprechende Belege zu erbringen ist. Beim Ersatz der Reisekosten durch Pauschbeträge gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 hat der Nachweis durch Belege dem Grunde nach zu erfolgen. Nur mit einwandfreien Nachweisen belegte Reisekostenentschädigungen dürfen als nicht steuerbare Einnahmen behandelt werden. Die Zahlung nicht verrechnungspflichtiger Pauschalien durch den Arbeitgeber, mögen sie auch für die im § 26 EStG 1988 angeführten Zwecke gedacht sein, führt daher stets dazu, dass es sich beim Arbeitnehmer um Arbeitslohn im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 handelt.

Dies bedeutet für den Kilometergeldersatz, dass nur konkrete Fahrtkosten, also nur die Kosten für eine Fahrt zu einer bestimmten Zeit, auf einer bestimmten Strecke, zu einem bestimmten Ziel und zu einem bestimmten Dienstzweck, ersetzt werden dürfen. Eine solche Konkretisierung durch taugliche, zeitnahe Aufzeichnungen (wie etwa durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch) muss grundsätzlich bereits bei der Leistung des Arbeitgebers für jede einzelne Dienstfahrt zu Grunde liegen. Eine nachträgliche Beweisführung kann einen derartigen zeitnahen Nachweis nicht ersetzen; eine bloße Glaubhaftmachung reicht nicht aus. Nachträgliche "Konstruktionen" können dementsprechend steuerlich keine Anerkennung finden.

Eine Schätzung der Reisekostenersätze nach § 184 BAO in Anlehnung an Reisekostenaufzeichnungen späterer Veranlagungszeiträume kommt ebenso nicht in Betracht. Die Berechnungsunterlagen müssen so gestaltet sein, dass sie auch nachträglich bei der Überprüfung durch das Finanzamt die Kontrolle sowohl des dienstlichen Zwecks der einzelnen Fahrt als auch der tatsächlich zurückgelegten konkreten Fahrtstrecke erlauben.

Auch im Hinblick auf den Ansatz von Taggeldern ist im Übrigen unter einem Nachweis dem Grunde nach der Nachweis zu verstehen, dass im Einzelnen eine Dienstreise vorliegt und die dafür gewährten Tagesgelder, die je nach der Dauer der Dienstreise bemessenen Tagesgelder des § 26 Z 4 EStG 1988 nicht überschreiten. Dies ist zumindest durch das Datum, die Dauer, das Ziel und den Zweck der einzelnen Dienstreise darzulegen und durch entsprechende Aufzeichnungen zu belegen.

Im konkreten Fall wurde über die streitgegenständliche Arbeitgeberleistung zweifelsohne nicht einzeln abgerechnet; die in Rede stehende Entschädigungszahlung wurde vielmehr pauschal ohne Abrechnung und ohne geeignete Aufzeichnungen (Belege) ausbezahlt. Einwandfreie (zeitnahe) Nachweise wurden trotz entsprechender Vorhaltung (in diesem Zusammenhang ist auch zu sagen, dass den entsprechenden Feststellungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung - wie der VwGH mehrfach betont hat - Vorhaltswirkung zukommt) nicht vorgelegt. In Entsprechung der oben angeführten VwGH-Rechtsprechung und Lehre war sohin die strittige pauschale Spesenvergütung, möge sie auch für einen im § 26 EStG 1988 angeführten Zweck gedacht gewesen sein, nicht als nicht steuerbare Leistung nach § 26 Z 4 EStG 1988, sondern vielmehr als steuerpflichtiger

Bezug bzw. Vorteil aus dem Dienstverhältnis zur H AG im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zu beurteilen.

Dem diesbezüglichen Beschwerdebegehren war daher ein Erfolg zu versagen.

Zulässigkeit der 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 Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden bzw. auf solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Andererseits hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 16. Dezember 2015