

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. R in der
Beschwerdesache Bf, Anschrift, gegen den Bescheid des FA K vom
1. Juni 2011 betreffend Einkommensteuer 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlage und
die Höhe der Abgabe ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen.

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

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige erzielte im Streitjahr 2010 neben Einkünften aus Gewerbebetrieb, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Abgeordneter zum österreichischen Nationalrat. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 wurden Werbungskosten in Zusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 820,51 € für Reisekosten, in Höhe von 562 € für Familienheimfahrten und in Höhe von 18.141,73 € für sonstige Werbungskosten geltend gemacht.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 berücksichtigte das Finanzamt lediglich die sonstigen Werbungskosten in Höhe von 18.141,73 € und änderte darüberhinaus die erklärten negativen Einkünfte aus Gewerbebetrieb ab. In der Bescheidbegründung wurde zu den geltend gemachten Werbungskosten ausgeführt, dass die Kosten für die Benützung des eigenen Fahrzeuges für betriebliche und berufliche Fahrten auf Grund der tatsächlich angefallenen Aufwendungen ermittelt worden seien. Für die beruflich getätigten Fahrten habe der Arbeitgeber Ersätze in Form des Kilometergeldes für 30.000 Kilometer gewährt. Darüberhinaus gehende Kilometerleistungen seien nicht gesondert abgegolten worden. Da die tatsächlichen KFZ-Kosten die Höhe der durch den Arbeitgeber gewährten Ersätze nicht überschritten hätten, könnten keine Werbungskosten für die KFZ-Aufwendungen berücksichtigt werden, da tatsächlich kein Aufwand entstanden sei.

Insoweit seien die Einkünfte aus Gewerbebetrieb um 667 € (als Betriebsausgaben geltend gemachter KFZ-Aufwand) zu erhöhen sowie die geltend gemachten Werbungskosten für Reisekosten (820,51 €) und für Familienheimfahrten (562 €) nicht zu berücksichtigen.

Mit Schriftsatz vom 4. Juni 2011 erhob der steuerliche Vertreter Berufung und führte darin begründend aus, dass der Abgabepflichtige ein Fahrtenbuch geführt habe und für den Handelsbetrieb nur tatsächlich nachgewiesene KFZ-Kosten geltend gemacht habe. Die Abgabenbehörde habe diese um 667 € gekürzt. Die Begründung fehle, weil die Kostenersätze des Parlaments für die nichtselbständige Tätigkeit niemals die betrieblich nachgewiesenen KFZ-Kosten für die Handelstätigkeit kürzen könnten. Ebenso wenig sei aber auch die Kürzung der Fahrtkosten bei den Werbungskosten um 1.382,51 € zulässig, weil es nicht sachgerecht sei, die tatsächlich angefallenen Werbungskosten in Zusammenhang mit den Fahrtkosten für die Politikertätigkeit jahresübergreifend um die Kostenersätze des Parlaments zu kürzen. Es seien vielmehr die Fahrtkosten für den Zeitraum November und Dezember 2010 als Werbungskosten zu berücksichtigen, da der Abgabepflichtige für diesen Zeitraum nachweislich keine Kostenersätze erhalten habe. Die Fahrtkosten im Zeitraum November und Dezember 2010 seien insoweit vom Abgabepflichtigen selbst getragen worden und würden daher Werbungskosten darstellen.

Weiters wurde der Antrag gestellt, den Verlustvortrag von 19.373,23 € auf 37.029,93 € zu erhöhen, mit der Begründung, dass der zusätzlich beantragte Verlustvortrag in Höhe von 17.656,23 € aus dem Kalenderjahr 2000 stamme.

In der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung wurde die Höhe des Verlustvortrages abgeändert und im Übrigen hinsichtlich der als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben geltend gemachten Fahrtkosten auf die Ausführungen im Erstbescheid verwiesen.

In weiterer Folge wurde vom steuerlichen Vertreter der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Beschwerde hat das Bundesfinanzgericht erwogen:

Soweit aus den vorliegenden Akten der Abgabenbehörde hervorgeht, wurden dem Beschwerdeführer im Streitzeitraum vom Parlament Kostenersätze für beruflich veranlasste Fahrten sowie für Familienheimfahrten für die Monate Jänner bis Oktober in Höhe von 12.915 € gewährt.

Unstrittig ist, dass der Beschwerdeführer im Rahmen der Tätigkeit als Abgeordneter zum Nationalrat 39.529,20 Kilometer, in Zusammenhang mit Familienheimfahrten 13.556 Kilometer sowie im Rahmen seiner gewerblichen Tätigkeit 4.133 Kilometer und für private Fahrten 1.636 Kilometer mit dem PKW zurückgelegt hat. Daraus resultiert eine Gesamtkilometerleistung in Höhe von 58.854 Kilometer.

Außer Streit steht auch, dass im Jahr 2010 die gesamten Aufwendungen für den PKW 9.502,45 € betragen haben.

Setzt man nun die gefahrenen Kilometer zueinander ins Verhältnis, entfällt auf die Tätigkeit als Politiker ein prozentueller Anteil von 90,2 %. Die daraus resultierenden tatsächlichen Fahrtaufwendungen betragen sohin 8.571,21 €. Stellt man diesen Aufwendungen die Ersätze des Parlaments für die Monate Jänner bis Oktober in Höhe von 12.915 € gegenüber, ist erkennbar, dass die Ersätze für die Monate Jänner bis Oktober höher waren, als die Aufwendungen für das gesamte Jahr 2010.

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

Gemäß § 4 Abs. 3 erster Satz EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Grundsätzlich sind Fahrtaufwendungen sowohl im betrieblichen als auch im außerbetrieblichen Bereich stets in der tatsächlichen Höhe als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Eine Schätzung der tatsächlichen Kosten unter Zuhilfenahme des amtlichen Kilometergeldes führt dabei in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis. Bei höheren Kilometerleistungen entwickeln sich aber die tatsächlichen Kosten für Fahrten mit dem PKW im Hinblick auf den hohen Anteil an Fixkosten degressiv. Bemisst man auch in solchen Fällen die Fahrtkosten mit dem amtlichen Kilometergeld, entfernt sich dabei die Aufwandsschätzung mit dem Kilometergeld bei wachsender Kilometeranzahl immer mehr von der Wirklichkeit (VwGH 21.09.2005, 2001/13/0227). Bei höheren Kilometerleistungen sind sohin die tatsächlichen Kosten zu berücksichtigen.

Gemäß § 26 Z 4 erster Satz EStG 1988 gehören Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (**Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder**) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Gemäß § 26 Z 4 lit a zweiter Satz EStG 1988 sind Fahrtkostenvergütungen (Kilometergelder) auch Kosten, die vom Arbeitgeber höchstens für eine Fahrt pro Woche zum ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) für arbeitsfreie Tage gezahlt werden, wenn eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und für die arbeitsfreien Tage kein steuerfreies Tagesgeld gezahlt wird.

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

Gesetzeszweck des § 20 Abs. 2 EStG ist dabei die Vermeidung eines ungerechtfertigten Steuervorteils. Diese Bestimmung ist Ausdruck des allgemeinen steuerlichen Rechtsgrundsatzes, nach dem einer fehlenden Steuerpflicht auf der einen Seite das Abzugsverbot auf der anderen Seite gegenübersteht. Für das Abzugsverbot ist es nicht entscheidend, ob es sich dabei um steuerfreie Einkünfte (zB nach § 3 EStG) oder aber um nicht steuerbare Beträge (zB nach § 26 EStG) handelt (Doralt/Kofler in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG 17, § 20 Tz 149f).

Das Abzugsverbot des § 20 Abs. 2 EStG 1988 kommt immer dann zur Anwendung, wenn zwischen den Einnahmen und den Ausgaben ein klar abgrenzbarer, objektiver Zusammenhang besteht (VwGH 16.12.1986, 84/14/0127). Die Grenze der Anwendbarkeit der Bestimmung liegt also dort, wo kein solcher Zusammenhang zwischen Einnahmen und Ausgaben feststellbar ist (vgl. auch Jakom/Baldauf EStG, 2014, §20 Rz 91).

Ein unmittelbarer Zusammenhang verlangt eine Verknüpfung von Ausgabe und steuerfreier Einnahme ohne Dazwischentreten anderer Ursachen. Dafür genügt weder ein entfernter, loser noch ein (bloß) mittelbarer Zusammenhang. Der erforderliche "unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang" ist nicht nur im Sinne einer finalen Verknüpfung dahingehend zu verstehen, dass Ausgaben getätigt werden, um dadurch nicht steuerpflichtige Einnahmen zu erzielen. Vielmehr genügt ein klar abgrenzbarer, objektiver Zusammenhang zwischen beiden Größen (vgl. Atzmüller/Krafft in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 13. EL § 20 Anm. 95).

Nach Auffassung des Gerichtes besteht zwischen den vom Finanzamt nicht als Werbungskosten anerkannten KFZ-Kosten (für berufliche veranlasste Fahrtkosten) zweifelsfrei ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit den von der Parlamentsdirektion steuerfrei ausbezahlten Fahrtkostenersätzen. Insoweit kann grundsätzlich nur ein tatsächlicher Mehraufwand an KFZ-Kosten für die Zurücklegung der beruflich veranlassten Fahrten als Werbungskosten berücksichtigt werden. Soweit hingegen steuerfreie Kostenersätze geleistet wurden, ist ein Werbungskostenabzug ausgeschlossen.

Dass bezüglich des zu berücksichtigenden Mehraufwandes eine Jahresbetrachtung anzustellen ist, ergibt sich aus dem Umstand, dass der Besteuerungszeitraum in der Einkommensteuer, von hier nicht relevanten Ausnahmen abgesehen, das gesamte Kalenderjahr umfasst.

Da die im Streitjahr von der Parlamentsdirektion geleisteten Fahrtkostenersätze höher waren als die tatsächlichen Fahrtkosten, sind sohin keine Werbungskosten für Fahrtkosten zu berücksichtigen.

Anders hingegen verhält es sich mit den im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb geltend gemachten Fahrtkosten. Hierbei fehlt es an dem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit den von der Parlamentsdirektion ausbezahlten Fahrtkostenersätzen, weshalb die diesbezüglich geltend gemachten Ausgaben im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb als betrieblich veranlasst steuerlich zu berücksichtigen sind.

Insoweit war dem Beschwerdebegehren teilweise Folge zu geben.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes eine 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 gegenständliche Entscheidung hing in erster Linie von der im Rahmen der Beweiswürdigung vorgenommenen Beurteilung von Tatfragen ab, mit denen keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung in Zusammenhang steht.

Innsbruck, am 27. Februar 2015