

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache NameBf, AdresseBf, über die Beschwerde vom 08.11.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 08.10.2018 betreffend Einkommensteuer 2013 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde des Beschwerdeführers (Bf) gegen den Abgabenbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Strittig ist im vorliegenden Fall allein die Frage, ob die geltend gemachten Reisekosten beruflich veranlasst und in der Folge als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Dieser Frage liegt folgendes Verwaltungsgeschehen zu Grunde:

Der Abgabepflichtige beantragte in seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung unter anderem die Berücksichtigung von Reisekosten in der Höhe von 2.582 Euro. Das Finanzamt forderte den Steuerpflichtigen auf, seine Aufzeichnungen und Berechnungen der Reisekosten sowie sämtliche vorhandenen Unterlagen, die mit den Reisen in Zusammenhang stehen, und Schreiben des Arbeitgebers, mit denen diese Reisen angeordnet und welche Ersätze geleistet wurden, vorzulegen.

Der Bf beantwortete diese Aufforderung und legte eine Fahrtenbuch- und Diätenaufstellung für das betreffende Jahr vor. Weiters wurde ein Schreiben seines Arbeitgebers vorgelegt, in dem dieser ausführte, dass der Abgabepflichtige des Öfteren auch am Wochenende im Ausland tätig sei. Da es sich hierbei um keine Arbeitszeit

handle, erhalte er dafür keinen Kostenersatz. Es werde dafür kein Firmenauto zur Verfügung gestellt, die Reisen seien seitens des Arbeitgebers nicht angeordnet worden, würden jedoch als Eigeninitiative zum beruflichen Weiterkommen begrüßt.

Das Finanzamt erließ den Bescheid ohne Berücksichtigung der Reisekosten als Werbungskosten. Begründend wurde im Bescheid ausgeführt, dass das Bundesfinanzgericht über die Reisekosten des Veranlagungsjahres 2012 ablehnend entschieden hatte. Die gleichgelagerten Reisekosten des Jahres 2013 könnten daher ebenfalls nicht anerkannt werden.

Gegen diesen Bescheid wurde Beschwerde erhoben und darin die Nichtberücksichtigung der Reisekosten bekämpft.

Der Bescheid enthalte keine nachvollziehbare oder überprüfbare Begründung.

Das Finanzamt verweise lediglich auf das Jahr 2012 und das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes. Mit den geltend gemachten Reisekosten für das Jahr 2013 und den vorgelegten Aufzeichnungen und Belegen habe sich das Finanzamt nicht auseinandergesetzt. Der Begründung des Bescheides komme kein Begründungswert zu, was in der Rechtsprechung als Willkür qualifiziert werde. Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes beziehe sich in keiner Weise auf das Jahr 2013 und sei daher für 2013 nicht einschlägig. Dieser Verweis in der Begründung sei daher unzulässig. Außerdem liege dem Erkenntnis für 2012 ein anderer Sachverhalt als dem Veranlagungsjahr 2013 zugrunde. Es sei zwar richtig, dass der Bf gegen dieses Erkenntnis kein Rechtsmittel erhoben habe, er habe es jedoch nicht als richtig erachtet. Er habe die Kosten für einen Anwalt nicht auf sich nehmen wollen. Die Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes, dass die Reisen nicht beruflich veranlasst gewesen wären, seien nicht richtig und könnten vom Bf auch nicht nachvollzogen werden. Alle Reisen seien für sein berufliches Fortkommen erforderlich und stünden in keinem Zusammenhang mit der privaten Lebensführung.

Er habe ein detailliertes Fahrtenbuch und eine Bestätigung des Dienstgebers vorgelegt. Es seien keine weiteren Belege gefordert worden. Schließlich habe er auf Grund der in den Vorjahren anerkannten Reisekosten davon ausgehen dürfen, dass diese Aufzeichnungen vollkommen ausreichend seien.

Für folgende Reisen seien im Jahr 2013 Reisekosten geltend gemacht worden:

- 22.2.2013 bis 24.2.2013: Ungarn - S***, betriebliche Kilometer: 1070
- 29.3.2013 bis 1.4.2013: Polen - Z***, betriebl Kilometer: 1755
- 23.8.2013 bis 25.8.2013: Slowakei - B***, betriebl Kilometer: 349
- 29.11.2013 bis 1.12.2013: Italien - N***, betriebl Kilometer: 1836.

Die privaten Kilometer habe der Bf in seinem vorgelegten Fahrtenbuch täglich verzeichnet. Er sei der Ansicht, damit den Anforderungen des Finanzamtes nachgekommen zu sein. Auf der Website des Bundesministeriums für Finanzen stehe, dass zum Nachweis der beruflich gefahrenen Kilometer ein Fahrtenbuch mit Datum, Kilometerstand, Ausgangs-

und Zielpunkt, Zweck der Fahrt und die beruflich zurückgelegten Tageskilometer geführt werden solle.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes diene ein Fahrtenbuch als Nachweis zur Ermittlung der Anzahl der betrieblich und privat gefahrenen Kilometer. Die Verweigerung der Anerkennung der beruflich veranlassten Reisekosten als Werbungskosten sei daher zu Unrecht erfolgt.

Der Bf beantragte, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass die geltend gemachten Reisekosten als Werbungskosten anerkannt würden.

Das Finanzamt entschied mit abweisender Beschwerdeentscheidung über die Beschwerde. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die laut Fahrtenbuch durchgeführten Reisen keine Werbungskosten im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellten. Laut Bestätigung des Dienstgebers seien die Reisen ohne Auftrag und ohne Wissen des Arbeitgebers erfolgt. Grundlage für die steuerliche Absetzbarkeit von Fahrten sei die berufliche Veranlassung, diese habe bei den Fahrten des Bf nicht erkannt werden können.

Der Bf beantragte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und verwies in seiner Begründung auf seine Ausführungen in der Beschwerde. Er halte noch fest, dass er seit 2004 die Werbungskosten auf gleichem Wege nachgewiesen habe und das Finanzamt die Werbungskosten immer anerkannt habe. Es sei ihm daher unverständlich, warum vormals richtiges plötzlich falsch sein solle.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Bf arbeitet als Disponent bei einer Speditions- und Handelsfirma. Im Rahmen seiner Tätigkeit stellt er Kontakte zu ausländischen Kunden und Lieferanten her und betreut diese. Nach den Angaben des Bf ist er zu diesem Zweck auch an Wochenenden im Ausland tätig.

Diese Reisen am Wochenende wurden vom Dienstgeber nicht angeordnet. Nach den Angaben des Dienstgebers handelt es sich bei den Wochenendtätigkeiten nicht um Arbeitszeit. Für diese Tätigkeit gewährt der Dienstgeber dem Bf keinen Kostenersatz, es wird auch kein Dienstauto zur Verfügung gestellt (Bestätigung des Dienstgebers vom 22.8.2014).

Der Bf führte ein Fahrtenbuch, in dem er folgende Eintragungen vornahm:

- Datum und Anzahl der privat gefahrenen Kilometer täglich.

- bei den gelegentlichen Fahrten am Wochenende zusätzlich die Eintragung der Abfahrts- und Ankunftszeit, Ausgangs- und Zielpunkt, Anzahl der privat und der als betrieblich deklarierten gefahrenen Kilometer und der Zweck der Fahrt.
- Das Fahrtenbuch deckte den gesamten Zeitraum vom 1.1. bis 31.12. des Jahres ab.

Aus dem Fahrtenbuch ist ersichtlich, dass die als beruflich veranlasst deklarierten Reisen alle von Freitag bis Sonntag bzw am Osterwochenende von Freitag bis Ostermontag dauerten, wobei die Reise stets am Freitag um 14:30 Uhr, 15 Uhr oder 16 Uhr angetreten wurde. Die Rückkehr an den Wohnort erfolgte jeweils um 18:15 Uhr, 21 Uhr, 16:15 Uhr und 19:30 Uhr.

Diese Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich. Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

Will ein Arbeitnehmer die Berücksichtigung höherer Werbungskosten anstelle des (der) für ihn in Betracht kommenden Werbungskostenpauschbetrages(beträge) erreichen, hat er sämtliche Werbungskosten nachzuweisen (vgl VwGH 6.3.1985, 84/13/0253; VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Werbungskosten sind nach § 16 Abs 1 EStG 1988 Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Die Formulierung "Aufwendungen zur" bringt deutlich zum Ausdruck, dass der Aufwand dem Zweck der Einnahmenerzielung dienen muss. Es muss sich um Aufwendungen handeln, die im Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit stehen, also **beruflich veranlasst** sind.

Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für die Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen stellen gemäß § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 ebenfalls Werbungskosten dar. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Ein Tagesgeld steht dem Steuerpflichtigen jedoch nur zu, wenn die Dienstreise eine Nächtigung erfordert (VwGH 30.10.2001, 95/14/0013).

Eine Dienstreise liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer **über Auftrag** des Arbeitgebers seinen Dienstort zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt oder so weit weg von seinem ständigen Wohnort arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz nicht zugemutet werden kann (§ 26 Z 4 zweiter Satz EStG 1988).

Nach den von der Rechtsprechung erarbeiteten und von der Verwaltungspraxis getragenen, aus § 16 Abs 1 erster Satz abgeleiteten Regeln kann bei außerbetrieblichen Einkünften ein Kraftfahrzeug als Arbeitsmittel und können die Fahrzeugbetriebskosten als Werbungskosten nur dann zum Abzug zugelassen werden, wenn seitens des Arbeitnehmers eine **berufliche Veranlassung** für die Verwendung des

Fahrzeuges gegeben ist (VwGH 9.11.1994, 92/13/0281). Trifft dies nicht zu, sind die Fahrzeugbetriebskosten einschließlich AfA den nicht abzugsfähigen Kosten für die Lebensführung iS des § 20 Abs 1 Z 2 zuzuweisen oder, was die Verwendung des Fahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte betrifft, durch Verkehrsabsetzbetrag und Pendlerpauschale abgegolten.

Nimmt der Stpfl das Kilometergeld in Anspruch, kann sich der Nachweis der Fahrzeugkosten darauf beschränken, daß es sich dem Grunde nach um eine **beruflich notwendige** Fahrt handelte (vgl VwGH 27.6.1989, 88/14/0197). Der Nachweis ist durch ein Fahrtenbuch zu erbringen. Darin sind Reisetag (Datum), die Reisedauer (Uhrzeit), Ausgangs- und Zielpunkt der Reise, der Reisezweck, die Anfangs- und Endkilometerstände und die Anzahl der gefahrenen Kilometer festzuhalten (vgl auch Schuch in ÖStZ 5/1984, 51). Das Fahrtenbuch dient auch der Abgrenzung der betrieblich veranlassten Fahrtkosten von den auf Privatfahrten entfallenden Kosten.

Der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuches ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Aus dem Sinn und Zweck eines Fahrtenbuches folgt allerdings, dass die dem Nachweis der betrieblichen Fahrten dienenden Aufzeichnungen eine hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen. Dazu gehört auch, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt worden ist. Eine mit Hilfe eines Computerprogramms erzeugte Datei genügt diesen Anforderungen nur dann, wenn nachträgliche Veränderungen an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms technisch ausgeschlossen sind oder zumindest in ihrer Reichweite in der Datei selbst dokumentiert oder offengelegt werden. Die gebundene oder jedenfalls in sich geschlossene Form soll dabei nachträgliche Einfügungen oder Veränderungen ausschließen oder zumindest deutlich als solche erkennbar werden lassen. Eine lose Ansammlung von Daten ohne äußeren Zusammenhang kann daher schon in begrifflicher Hinsicht kein Fahrtenbuch sein. Diesen Anforderungen wird nur eine fortlaufende und zeitnahe Erfassung der Fahrten in einem geschlossenen Verzeichnis gerecht, das auf Grund seiner äußeren Gestaltung geeignet ist, jedenfalls im Regelfall nachträgliche Abänderungen, Streichungen oder Ergänzungen als solche kenntlich werden zu lassen.

Die fortlaufende Führung eines Fahrtenbuches stellt idR einen geeigneten Nachweis für das Ausmaß der beruflichen Verwendung dar. Darin sind aber nicht nur die Dienstfahrten, sondern auch die Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auszuweisen und grundsätzlich die Gesamtkosten durch Belege nachzuweisen.

Bei den einzelnen Einkünften dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden (§ 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988).

§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 schließt Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt,

vom Abzug aus, auch wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Hierbei handelt es sich um Aufwendungen, welche nach dem Steuerrecht eigenen, typisierenden Betrachtungsweise im Allgemeinen und losgelöst vom besonderen Fall der Privatsphäre zugerechnet werden. Das Abzugsverbot besteht auch, wenn die Aufwendungen beruflich mitveranlasst sind.

Im vorliegenden Fall scheitert die Anerkennung der vom Bf als beruflich bezeichneten Reisen an der beruflichen Veranlassung derselben. Der Bf hat von seinem Dienstgeber dazu keinen Auftrag erhalten. Dies gibt der Dienstgeber in seinem vorgelegten Schreiben ausdrücklich bekannt. Aus diesem Grunde wurde vom Dienstgeber auch kein Aufwandsersatz geleistet, kein Firmenfahrzeug zur Verfügung gestellt und die investierte Zeit nicht als Arbeitszeit gewertet. Dies für sich betrachtet reicht für das Bundesfinanzgericht hin, zu erkennen, dass die Reisen nicht beruflich veranlasst sind. Mangels der beruflichen Veranlassung kann es sich bei den damit verbundenen Aufwendungen nicht um Werbungskosten handeln.

Ohne dass es noch einer weiteren Bestätigung der fehlenden beruflichen Veranlassung bedürfte, ergibt sich diese auch aus der Tatsache, dass der Bf diese Reisen ausschließlich an den Wochenenden in seiner Freizeit unternimmt. Er tritt diese Reisen für private Wochenendreisen typischerweise am Freitag Nachmittag an und kehrt am Abend vor dem nächsten Werktag, üblicherweise am Sonntag, von diesen an den Wohnort zurück. Allein von der zeitlichen Lagerung her stellen sich diese Fahrten daher als private Wochenendreisen dar. Selbst wenn diese Fahrten geeignet sind, sein berufliches Fortkommen zu fördern, werden die damit verbundenen Aufwendungen dadurch nicht zu beruflichen Aufwendungen. Diesfalls gilt die oben angeführte Regelung des § 20 EStG 1988, dass selbst dem Beruf förderliche Aufwendungen nicht abgezogen werden können, wenn sie den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung zuzuordnen sind.

Zum vorgelegten Fahrtenbuch des Bf ist anzuführen, dass es sich bei den vorgelegten Aufzeichnungen nicht um ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch handelt. Es enthält keine fortlaufenden Eintragungen der Kilometerstände, weder bei den privaten Fahrten noch bei den Fahrten an den Wochenenden ins Ausland. Weiters wurden bei den privaten Fahrten keine Angaben zum Ausgangs- und Zielpunkt der Fahrten sowie zum Zweck der Fahrt gemacht. Es erfolgten auch keine Angaben, wann und wo getankt wurde, sodass eine allfällige Überprüfung der Angaben im Fahrtenbuch für die Behörde nicht möglich ist.

Mangels beruflicher Veranlassung sind die geltend gemachten Fahrtkosten sowie die Tages- und Nächtigungsgelder nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Die Tatsache, dass Aufwendungen im Zuge der Veranlagungen der Vorjahre anerkannt wurden, ergibt keine Bindungswirkung für das zu beurteilende Veranlagungsjahr. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes schützt der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Die Behörde ist

verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (Ritz, BAO, 6. Auflage, § 144, Rz 9).

Zulässigkeit einer 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 Fall war vor allem zu beurteilen, ob es sich bei den Fahrten des Bf um beruflich veranlasste Fahrten handelte. Diese Beurteilung wurde im Sinne der herrschenden Judikatur vorgenommen (VwGH v 9.11.1994, 92/13/0281). Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag somit nicht vor.

Die Revision wurde aus diesem Grunde nicht zugelassen.

Wien, am 22. Jänner 2020