

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Harald Ploy, Eigenheimstraße 15, 2380 Perchtoldsdorf, über die Beschwerde vom 2. Dezember 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 28. November 2018 betreffend Einkommensteuer 2016 Steuernummer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Zuge der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2016 erklärte der Beschwerdeführer (Bf.) neben nichtstrittigen Einkünften aus selbständiger Arbeit und nichtselbständiger Arbeit auch steuerbefreite ausländische Einkünfte in Höhe von € 66.020,76.

Mit Vorhalt vom 21. August 2018 ersuchte das Finanzamt die ausländischen Einkünfte in Höhe von € 66.020,76 aufzugliedern und belegmäßig nachzuweisen.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 wurden die ausländischen Einkünfte in Österreich der Besteuerung unterzogen, da der Bf. das Ergänzungsersuchen unbeantwortet

gelassen habe. Ein Progressionsvorbehalt sei nicht anzuerkennen, da die Unterlagen für eine Besteuerung im Ausland nicht nachgereicht worden seien.

Dagegen erhob der Bf. **Beschwerde**, legte einen "Lohnausweis" des schweizer Dienstgebers vom 24. Jänner 2017 vor und beantragte in diesem Zusammenhang Werbungskosten in Höhe von € 12.713,00.

In der teilweise stattgebenden **Beschwerdevorentscheidung** setzte das Finanzamt die Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug in der vom Bf. beantragten Höhe an und zog die ausländische Steuer laut „Lohnausweis“ in Höhe von € 16.160,48 ab. Begründend führte es aus, dass aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) Österreich-Schweiz **Aktiveinkünfte** (Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit), die an mehr als 183 Tagen in der Schweiz ausgeübt würden, in Österreich unter Anrechnung der ausländischen Steuer zu berücksichtigen seien. Ein Progressionsvorbehalt sei nicht anzuerkennen.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** gab der Bf. bekannt, dass er die Einwendungen gegen die Anwendung des Anrechnungsverfahrens im Sinne des DBA Österreich-Schweiz nicht mehr aufrecht halte. Die schweizer Einkünfte, der Umrechnungskurs von schweizer Franken in Euro und die Höhe der anzurechnenden Quellensteuer wurden in der Folge dargestellt.

An diesbezüglichen Werbungskosten seien € 14.654,40 zu berücksichtigen.

Das Pendlerpauschale, der Pendlereuro und als außergewöhnliche Belastung der Pauschalbetrag betreffend die 70%ige Behinderung der Tochter Lisa seien anzuerkennen.

Hinsichtlich der schweizer Werbungskosten führte der Bf. detailliert die Aufwendungen an: Flüge: € 4.517,37; Unterkunft: CHF 6.701,00, Telefon: CHF 119,80; sonstige Fahrtkosten: CHF 2.534,00 und € 134,00; Gebühren: CHF 105,90; Aufwand für Besprechungen: CHF 938,45 und € 441,47; Sonstiges: CHF 178,40 und € 4,70. Der Betrag der Aufwendungen in schweizer Franken sei mit dem Kurs 0,903504 umzurechnen, sodass insgesamt Werbungskosten in Höhe von € 14.654,40 geltend gemacht würden.

Im weiteren Ermittlungsverfahren ersuchte das Finanzamt den Bf. um Mitteilung, ob es sich bei dem schweizer Dienstvertrag um ein befristetes Dienstverhältnis gehandelt habe und ob seine Frau und seine Kinder ihn begleitet hätten. Um diesbezügliche Vorlage des Dienstvertrages, des Mietvertrages, als auch eine detaillierte Aufstellung der erstmals im Vorlageantrag geltend gemachten Werbungskosten und der Belege ersuchte das Finanzamt.

In Beantwortung dieses Vorhalts legte der Bf. den schweizer Arbeitsvertrag, den schweizer Mietvertrag, sowie die Belege der Pflichtversicherung Visana, der Flugaufwendungen, der Fahrtkosten und der Besprechungsaufwendungen in Fotokopie vor.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht (**BFG**) vorgelegt.

Mit **Vorhalt vom 21. Mai 2019** teilte das BFG mit, dass die Aufwendungen Flüge, Fahrtkosten und Kurzparkticket als Familienheimfahrten anzusehen und daher mit dem höchsten Pendlerpauschale begrenzt seien.

Hinsichtlich der Position „Sonstiges“ sei betreffend die Postgebühr in Höhe von CHF 13,40 die berufliche Veranlassung nachzuweisen.

Für einen Teil der Aufwendungen „Unterkunft“, nämlich CHF 401,00 sei keine berufliche Veranlassung gegeben, da die von Airbnb angemietete Wohnung vier Personen Platz geboten habe und davon auszugehen sei, dass die Ehefrau des Bf. und seine Kinder den Bf. in der Schweiz besucht hätten.

Betreffend die Aufwendungen „Besprechungen“ wurde der Bf. ersucht, zu den einzelnen Bewirtungsrechnungen die Teilnahme der Personen, den zugrunde liegenden Sachverhalt (Werbung oder Anbahnung) wofür und worin die berufliche Veranlassung gelegen sei, bekannt zu geben.

In **Beantwortung dieses Vorhaltes** nahm der Bf. mit Schriftsatz vom **21. Juni 2019** die Deckelung der Kosten Familienheimfahrten zur Kenntnis.

Betreffend die Postgebühr in Höhe von CHF 13,40 gab der Bf. an, dass dies die Kosten der Retoursendung von weißen Arbeitsschuhen gewesen seien, die er über das Internet bestellt habe, aber nicht gepasst hätten.

Erstmals beantragte der Bf. in diesem Schriftsatz Fahrtkosten in Bern in Höhe von CHF 130,70; diese Ausgaben seien für Amtswege und für Fahrten in die Bibliothek, in das Tiefenspital, in das Lindenhofspital, in die Klinik Sonnenhof etc. notwendig gewesen.

Hinsichtlich der Unterkunft in der Schweiz habe er ein ca. 15 m² großes Personalzimmer gehabt, welches der Bf. anlässlich der Beendigung seines Dienstverhältnisses grundgereinigt zu übergeben habe. Dies sei nur möglich gewesen, wenn er bereits einige Tage vorher ausziehe. Diese Übergabe sei auch eine Voraussetzung für die mögliche Abmeldung bei den schweizer Verwaltungsbehörden gewesen und wäre daher der Bf. einige Tage ohne Unterkunft gewesen. Er hätte seinen persönlichen Hausrat irgendwo deponieren und ein Hotelzimmer in Anspruch nehmen müssen. Da es in der Nähe des Spitals kein Hotel gegeben habe und die Airbnb Wohnung wesentlich billiger gewesen sei als ein Hotelzimmer, habe er diese Wohnung gemietet. Die Anführung von vier Personen auf der Rechnung betreffe nicht die tatsächliche Nutzung, sondern die mögliche maximale Belegung dieser Wohneinheit.

Zu den Aufwendungen „Besprechungen“ bzw. Bewirtungsrechnungen führte der Bf. aus, dass er in den sieben Monaten in der Schweiz eine ausgedehnte wissenschaftliche Kooperation aufgebaut und den Grundstein für ein gegenseitiges Austauschprogramm (Fellowship-Programm) gelegt habe. In der Zwischenzeit hätten mehr als zehn in Ausbildung stehende

Kolleginnen und Kollegen, sowie Fachärzte und Fachärztinnen davon profitiert. Um dies zu erreichen sei viel Überzeugungsarbeit bei den Entscheidungsträgern in der Schweiz notwendig gewesen, sowie einige Strategiebesprechungen mit den unterschiedlichen Teams. In der Folge legte der Bf. zu den einzelnen Belegen die Namen der teilnehmenden Personen, sowie den Grund der Besprechungen dar.

Mit **Mail vom 29. August 2019** fragte das Gericht beim Gastgeber der Airbnb Wohnung in Bern an, welche und wie viele Personen vom 24. Juli 2016 bis 27. Juli 2016 in dieser Wohnung gemeldet gewesen seien.

Der Vermieter teilte mit, dass der Bf. mit seiner Frau und seinen drei Kindern in dieser Wohnung gemeldet gewesen seien.

Mit **Beschluss vom 3. Juni 2020** wurde dem Bf. die Antwort des Vermieters in Fotokopie übermittelt und diverse Werbungskosten sowie Einkünfte aus selbständiger Arbeit, Einkünfte der Ärztekammer Wien, Einkünfte Spitalgasse 23 sowie die anzurechnende Steuer, der Pauschalbetrag für ein Kind mit Behinderung und das Pendlerpauschale und Pendlereuro außer Streit gestellt.

In Punkt 3. stellte das Gericht die Angaben des Bf. über die Bewirtungsspesen wie folgt dar:

Belege Nr.	Teilnehmer	Grund	Betrag
1	Bf.+M.	Keine Angaben	43,45
3	Bf.+Ka.	Strategiebesprechung u. wissenschaftl.Planung	49,00
4	Bf.+ 4 namentlich genannte Pers.	Teambesprechung Endokrine Chirurgie	62,40
5	Bf.+ B.	Anbahnung wofür?	44,70
6	Bf.+ Bo.	Besprechung Upper-GI-Team	34,00
7	Bf.+ Bo.	Fortsetzung Besprechung Upper-GI-Team	10,40
9	Bf. + 2 namentlich genannte Personen	Besprechung über Austauschprogramm mit Assistenzarzt-Vertr.	148,20

11	Bf. + 7 namentlich genannte Personen	Strategiebesprechung Zusammenarbeit D-Ö-CH	393,20
12	Bf. + Dr. D.	Besprechung Zusamm.arbeit KH Luzern	11,80
13	Bf- + C.	Besprechung Zusammenarbeit u. Planung Fellowship	64,90
Summe			CHF 862,05
14		Sommerfest der Arbeitsgruppen Upper-GI, Endokrine Chirurgie, Leberchirurgie	€ 56,20
15		Geschenk an C. (Gin)	€ 29,90
16		Geschenk an S. (Wein)	€ 31,97
18	Bf. + 11 namentlich genannte Personen + zahlreiche junge Assistenzärzt/Innen	Vorstellung Fellowship- Programm	€ 17,00
19	Bf. + 7 namentlich genannte Personen	Besprechung der wissenschaftlichen und klinischen Zusamm.arbeit	€ 172,40
31	Bf. + K.	Besprechung der chirurg.- onkolog. Zusammenarbeit	€ 102,10
Summe			€ 409,57

Mit **E-Mail vom 22. Juni 2020** teilte der Bf. mit, dass er seine Tätigkeit in der Schweiz genützt habe, um Kontakte für seine wissenschaftliche und klinische Zusammenarbeit mit Anderen in der Forschung aufzubauen. Zu diesem Zweck habe er mit Vertretern verschiedener Teams Sondierungsgespräche geführt und eine Zusammenarbeit ausgelotet. Der Erfolg seiner damaligen Bemühungen habe sich in weiterer Folge in zahlreichen wissenschaftlichen Publikationen und gegenseitigen Fellowships gezeigt.

Zu den einzelnen Belegen ergänzte der Bf.:

Beleg Nr. 1: Der Bf. habe mit der Vertreterin des acute care surgery Teams, derzeit Notfallambulanz KH Solothurn gesprochen.

Beleg Nr. 2: Der Bf. habe mit Prof. B. gesprochen, welcher der personalverantwortliche Oberarzt des Universitätsspitals Bern gewesen sei und über sämtliche Personalrotationen und Auslandsfellowships entscheide.

Beleg Nr. 14: Hier führte der Bf. namentlich sieben teilnehmende Ärzte an und räumte hierzu ein, dass ihm nicht mehr sämtliche Teilnehmer erinnerlich seien.

Beleg Nr. 15: Prof. C. sei der Klinikdirektor und somit der Chef der gesamten Uniklinik Bern gewesen. Ohne seine Unterstützung sei weder eine wissenschaftliche noch eine personaltechnische Zusammenarbeit möglich gewesen.

Beleg Nr. 16: Prof. S. sei damals der Leiter der endokrinen Chirurgie und des Upper-GI-Teams gewesen und habe den Bf. sowohl bei der Zusammenarbeit unterstützt, als auch den wissenschaftlichen Weg des Bf. geebnet und vorgezeichnet.

Im **Erörterungsgespräch** stellten beide Parteien den Umrechnungskurs der schweizer Franken in Euro und die schweizer Steuer außer Streit.

Hinsichtlich der Position „Sonstiges“ habe der Bf. auf die Anerkennung des Betrages in Höhe von CHF 13,40 (Retoursendung Schuhe) verzichtet. Hinsichtlich der Halbtaxkarte in Höhe von CHF 165,00 führte der Bf. aus, dass er umfangreiche Kontakte mit Wissenschaftlern aus der vorgelegten Publikationsliste außerhalb des Spitals gehabt habe.

Betreffend den „Aufwand Besprechungen“ werde in einem nachfolgenden Schriftsatz dargelegt werden, welche Informationen der Bf. in den Besprechungen bezogen auf seine berufliche Tätigkeit geboten habe.

Hinsichtlich der im Schriftsatz vom 21. Juni 2019 beantragten Fahrtkosten in Höhe von CHF 130,70 bestritt die belangte Behörde den betrieblichen/beruflichen Zusammenhang für die Fahrten am 04.03.2016 um 22:43 Uhr, am 23.05.2016 um 22:20 Uhr, am 28.05.2016 um 23:26 Uhr, am 06.06.2016 um 22:00 Uhr, am 13.06.2016 um 22:10 Uhr.

Mit **Mail vom 27. August 2020** teilte der Bf. zu den sonstigen Fahrtkosten in Höhe von CHF 130,70 ergänzend mit, dass er am 4.3.2016 und am 28.5.2016 Bereitschaftsdienst gehabt habe und dies die Fahrten von seiner schweizer Wohnung zum Krankenhaus und retour gewesen seien. Die anderen Fahrten hätten Montage betroffen und diese Tage seien lange Operationstage mit offenem Ende gewesen. Er sei den ganzen Tag im OP-Saal gestanden und sehr müde gewesen, sodass er mit dem Bus zwei Stationen zu seiner Unterkunft gefahren sei.

Betreffend die Halbtaxkarte in Höhe von CHF 165,00 habe der Bf. diese ausschließlich für Fahrten vom und zum Flughafen gekauft; dadurch hätten sich die Kosten für eine einfache Fahrt um 50 % verringert.

Hinsichtlich der Position „Sonstiges“, und zwar Schuhe weiß in Höhe von CHF 13,40, widerrief der Bf. seinen Verzicht auf Geltendmachung der Kosten und führte aus, dass er die weißen Ärzteschuhe online bestellt habe. Diese hätten jedoch nicht gepasst, daher habe er sie wieder retour gesendet.

Zur strittigen Position „Bewirtungsspesen“ führte der Bf. aus, dass diese Aufwendungen getätigt worden seien, um Kontakte für die medizinisch-wissenschaftliche Zusammenarbeit der Klinik Bern mit der Med-Uni Wien herzustellen, zu vertiefen, zu planen und zu realisieren.

Eine Liste der medizinischen Forschungsergebnisse, welche das Ergebnis der vom Bf. hergestellten Kontakte sei, wurde nochmals beigelegt.

Zu den einzelnen Gesprächen, die in Restaurants stattgefunden hätten, gab der Bf. an, dass deren Inhalte jeweils vertraulich gewesen seien.

Es habe sich um eine Besprechung mit einer Ärztin über die Möglichkeit eines Austausches bzw. Fellowships gehandelt (Beleg Nr. 1).

Ebenso sei bei einem Gespräch die Publikationsstrategie geplant worden (Beleg Nr. 3).

Bei der Besprechung laut Beleg Nr. 4 habe es sich um eine Teambesprechung des endokrin-chirurgischen Teams gehandelt.

Der Bf. habe mit dem personalverantwortlichen Arzt des Inselspitals wegen mögliche weitere Austauschprogramme gesprochen (Beleg Nr.5).

Mit diesem Arzt habe der Bf. ebenfalls über eine mögliche Zusammenarbeit gesprochen, die derzeit jedoch schwer möglich sei, da sich das Team im Umbruch befunden habe (Beleg Nr. 6).

Bei diesem Gespräch habe der Bf. mit dem namentlich genannten Arzt eine kurzfristige gemeinsame OP-Tätigkeit vereinbart (Beleg Nr. 7).

Diese Besprechung sei mit relevanten Assistenzärzten abgehalten worden, in der der Bf. das Austauschprogramm vorgestellt habe (Beleg Nr. 9).

Das Treffen am 18. Februar 2016 sei die wichtigste Besprechung gewesen, in der die Eckpunkte der Zusammenarbeit zwischen Schweiz, Deutschland und Österreich besprochen und auch die wissenschaftlichen Weichen gestellt worden seien (Beleg Nr. 11).

Mit D., Vorstand der Mammachirurgie in Luzern, wäre eine Zusammenarbeit interessant, doch teilte Dr. D. mit, dass er direkt mit der AG-Leitung der Med-Uni Wien darüber sprechen werde (Beleg Nr. 12).

Prof. C. sei der Klinikdirektor, Universitätsvorstand und die Schlüsselperson der Zusammenarbeit gewesen. Es sei über mögliche weitere Austauschprogramme gesprochen worden (Beleg Nr. 13).

An diesem Tag sei ein Sommerfest der Arbeitsgruppen Upper-GI, Endokrine Chirurgie und Leberchirurgie durchgeführt worden (Beleg Nr. 14).

Am 26. Mai 2016 habe der Bf. Getränke und Lebensmittel gekauft, um diese bei der Vorstellung des Fellowship-Programms an zahlreiche, junge Assistenzärzte und Assistenzärztinnen auszugeben (Beleg Nr. 18).

Bei diesem Zusammentreffen sei über die weitere Zusammenarbeit und Planung der zukünftigen Studien gesprochen worden (Beleg Nr. 19).

Beim Beleg Nr. 31 habe es sich um eine klassische Anbahnung mit Prof. K. in Wien gehandelt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer, der im streitgegenständlichen Jahr (2016) verheiratet war und drei Kinder hatte, erzielte als Arzt sowohl Einkünfte aus selbständiger als auch aus nichtselbständiger Arbeit.

Von Jänner 2016 bis Juli 2016 war er als Assistenzarzt im Universitätsspital Bern (Dienstgeber in Schweiz) tätig und wurde ihm von seinem schweizer Dienstgeber für diesen Zeitraum eine Dienstwohnung zur Verfügung gestellt.

Im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind die „Werbungskosten Schweiz“ strittig; im Besonderen die Fahrtkosten in Bern in Höhe von CHF 130,70, die der Bf. im Schriftsatz vom 21. Juni 2019 beantragte, die Halbtaxkarte in Höhe von CHF 165,00, die weißen Schuhe in Höhe von € 13,40 und die Aufwendungen „Besprechungen“ (=Bewirtungsspesen).

Rechtliche Beurteilung

Zur Abänderung:

[§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) lautet auszugsweise:

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

.....

[§ 16 Abs. 1 Z. 6 lit. d EStG 1988](#) normiert:

Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

bei mehr als 60 km 3 672 Euro jährlich.

[§ 20 Abs. 1 EStG 1988](#) lautet auszugsweise:

Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

.....

e) Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d angeführten Betrag übersteigen.

3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder

berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

.....

Beweiswürdigung:

Betreffend sonstige Fahrtkosten in Bern CHF 130,70

Der Bf. ergänzte zu den vom Finanzamt bestrittenen Fahrten in seinem Mail vom 27. August 2020, dass er an zwei Tagen Bereitschaftsdienst geleistet habe und dies Fahrten vom und zum Krankenhaus gewesen seien. Ebenso hätten die anderen Fahrten am Ende eines langen OP-Tages stattgefunden und seien dadurch beruflich veranlasst gewesen. Dieses Vorbringen erscheint dem Gericht durchaus glaubwürdig, sodass eine berufliche Veranlassung der Fahrten gegeben ist.

Weisse Schuhe CHF 13,40 (Versandkosten)

In seinem Mail vom 27. August 2020 widerrief der Bf. seinen Verzicht auf Anerkennung der diesbezüglichen Versandkosten. Zu diesem Aufwand führte das Finanzamt im Erörterungsgespräch aus, es sei nicht nachgewiesen worden, dass es sich hierbei um weisse Arbeitsschuhe des Bf. gehandelt habe. Dies trifft zwar zu; doch für das Gericht ist es durchaus glaubwürdig, dass der Bf. in der Schweiz über das Internet weisse Arbeitsschuhe gekauft hat. Weisse Arztschuhe stellen Arbeitsmittel dar und die Versandkosten gehören grundsätzlich zu den Anschaffungskosten von Arbeitsmittel. Wenn nun der Bf. die weissen Schuhe mangels Passform wieder retour sendet, dann gelten die Versandkosten als beruflich veranlasst und sind anzuerkennen.

Halbtaxkarte CHF 165,00

In seinem Mail vom 27. August 2020 führte der Bf. aus, dass die Halbtaxkarte ausschließlich für die Fahrten vom und zum Flughafen gekauft worden sei. Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass diese Fahrten damit im Zusammenhang mit den jeweiligen Familienheimfahrten stehen und im höchsten Pendlerpauschale ihre Deckung finden (siehe Vorhalt vom 21. Mai 2019). Eine diesbezügliche gesonderte Berücksichtigung der Kosten der Halbtaxkarte gelangt sohin nicht zur Anwendung.

Bewirtungsspesen CHF 862,05 und € 409,57

Gem. § 20 Abs. 1 Z. 3 dürfen Repräsentationsaufwendungen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Aufwendungen, die anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden getätigt wurden, fallen unter die Repräsentationsaufwendungen. Ausgenommen von dem grundsätzlichen Abzugsverbot der Repräsentationsaufwendungen sind Aufwendungen, für die

der Bf. nachweist, dass ein Werbezweck vorliegt und die betriebliche oder berufliche Veranlassung erheblich überwiegt. Im Erkenntnis vom 2. August 2000, 94/13/0259, hat der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass unter dem Begriff Werbung ganz allgemein im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen ist. Es ist damit ausreichend, wenn der Steuerpflichtige dartut, dass er anlässlich der Bewirtungen jeweils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten hat. Diesen Voraussetzungen, insbesondere das Vorliegen einer Leistungsinformation bei den einzelnen Gesprächen, ist der Bf. nicht nachgekommen. Im Erörterungsgespräch ist unmissverständlich dargelegt worden, dass der Bf. hinsichtlich jedes einzelnen Gesprächs darzulegen hat, welche Leistungsinformationen der Bf. bezogen auf seine berufliche Tätigkeit seinen Gesprächspartnern angeboten hat. Die dargelegten Gesprächsinhalte (Möglichkeit eines Austauschprogramms zwischen den schweizer und den österreichischen Ärzten, Vorstellung des Fellowship-Programms, Planung der Publikationsstrategie, Teambesprechung) lassen keinen Schluss über eine konkrete Leistungsinformation des Bf. an seine Gesprächspartner zu. Selbst der Bf. führt in seinen Eingaben aus, diese Aufwendungen seien getätigt worden, um eine medizinische-wissenschaftliche Zusammenarbeit zwischen Bern und Wien herzustellen. Somit dienen diese Aufwendungen, um wissenschaftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen bzw. bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden. Sie sind grundsätzlich nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (vgl. VwGH vom 13. Oktober 1999, 94/13/0035). Im vorliegenden Fall stellen diese Aufwendungen demnach Kontaktpflege im weitesten Sinn dar; es soll eine positive Einstellung zu einem Austauschprogramm zwischen Bern und Wien hergestellt werden. Die diesbezüglichen Aufwendungen sind steuerlich nicht nichtabzugsfähig.

Wenn der Bf. vorbringt, der Personalaustausch der Ärzte zwischen Wien und Bern sei vorwiegend aufgrund seiner Networking-Tätigkeit zustande gekommen, ist darauf hinzuweisen, dass diese Networking-Tätigkeit viel zu allgemein gehalten ist; denn der Bf. hat darzutun, inwiefern er anlässlich der Bewirtungen jeweils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten hat.

Auch der Hinweis des Bf., durch die von ihm initiierte Zusammenarbeit mit Bern seien die zahlreichen namentlich angeführten Publikationen in internationalen Fachjournalen entstanden, verhilft der Beschwerde in Bezug auf die Anerkennung der Bewirtungsspesen bei seinen nichtselbständigen Einkünften nicht zum Erfolg. Abgesehen davon, dass der Bf. – wie oben bereits ausgeführt – zu jedem einzelnen Beleg hätte ausführen müssen, welche Leistungsinformation er seinem Gesprächspartner präsentiert hat, ist aus dem Vorbringen „Planung der Publikationsstrategie“ oder „Planung der zukünftigen Studien“ nicht erkennbar, welches Gespräch zu welcher Publikation geführt hat. Die berufliche Anerkennung und der medizinische Ruf eines Arztes richten sich nämlich auch nach der Anzahl, dem Inhalt und der Bewertung seiner wissenschaftlichen Veröffentlichungen und Abstracts in medizinischen Zeitschriften. Je mehr wissenschaftliche Arbeiten veröffentlicht werden und je nachdem wie

die Bewertungen ausfallen, bemisst sich der berufliche Erfolg eines wissenschaftlich tätigen Arztes. Jeder Arzt, der nach wissenschaftlicher Anerkennung strebt, wird bemüht sein, viele wissenschaftliche Abhandlungen in medizinischen Journalen zu veröffentlichen. Zu diesem Zweck muss er zu etlichen Arbeitskollegen Kontakte herstellen und Kontakte pflegen. Dass dies auch mit internationalen, wissenschaftlichen Kooperationen möglich ist, ist nicht von der Hand zu weisen. Der allgemeine Hinweis, dass durch die Zusammenarbeit mit Bern die Publikationen des Bf. entstanden seien, zeigt jedoch lediglich, dass ein beruflicher Zusammenhang zwischen den wissenschaftlichen Veröffentlichungen und der beruflichen Tätigkeit des Bf. vorliegt, welcher jedoch für die Anerkennung der Bewirtungsspesen nicht ausreichend ist.

Wenn der Bf. darlegt, die Ausgaben am 26. Mai 2016 hätten der Vorstellung des Fellowship-Programms gedient, ist zu erwidern, dass diese Veranstaltung das Ergebnis der Networking-Tätigkeit des Bf. für seinen Dienstgeber darstellt. Durch das Herstellen von Kontakten und die Vorstellung des Fellowship-Programms war es in der Folge möglich, dass die Ärzte der Klinik Bern in der Med-Uni Wien tätig sein konnten und umgekehrt. Dieser Aufwand ist ohne Zweifel vom Begriff der Repräsentationsaufwendungen umfasst (vgl. VwGH vom 18. Oktober 2012, 2012/15/0100).

Die Belege Nr. 10, 15 und 16 (Schokolade, Gin, Wein) sind Aufwendungen, die nicht in einer Bewirtung bestehenden Aufmerksamkeiten darstellen und zählen typischerweise zu den Repräsentationsaufwendungen im Sinne des [§ 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988](#). Sie sind steuerlich nicht zu berücksichtigen.

Soweit der Bf. zu Beleg Nr. 31 angibt, hierbei habe es sich um eine Besprechung der chirurgisch-onkologischen Zusammenarbeit in einem Restaurant gehandelt und es sei eine klassische Anbahnung gewesen, ist auf die obigen Ausführungen hinzuweisen. Dass dieser Aufwand als nicht abzugsfähig angesehen wird, liegt daran, dass keine Angaben über eine bestimmte Leistungsinformation gegeben wurden.

Unbestritten ist, dass Repräsentationsaufwendungen auch bei Dienstnehmern anfallen können. Der Bf. hat als angestellter Arzt von seinen Dienstgeberinnen (Med-Uni Wien und Ärztekammer Wien) laut den jeweiligen Lohnzetteln der Med-Uni Wien und der Ärztekammer Wien jedoch keine Gelder im Sinne des [§ 26 Z. 2 EStG 1988](#) erhalten. In der Entscheidung vom 27. Juni 2018, Ra 2017/15/0043 vertritt der VwGH zu [§ 26 Z. 2 EStG 1988](#) folgende Ansicht: Wenn der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber pauschale Abgeltungen von Auslagen erhält, können diese Auslagen beim Arbeitnehmer zu Werbungskosten führen. Im vorliegenden Fall hat der Bf. aber keine Beträge im Sinne des § 26 Z. 2 EStG 1988 erhalten, sodass die geltend gemachten „Bewirtungsspesen“ zu keinen Werbungskosten führen.

Ermittlung der Werbungskosten Schweiz für das Jahr 2016

	CHF	€
Pflichtversicherung	2.224,90	
Flüge (mit Pendlerpauschale begrenzt)		2.142,00
Unterkunft	4.165,00	
Telefon	119,80	
Fahrtkosten in Bern	130,70	
Gebühren	105,90	
Weisse Schuhe (Versandkosten)	13,40	
Werbungskosten in CHF	6.759,70	
umgerechnet in €	6.107,42	2.142,00
Werbungskosten Schweiz neu		8.249,42

Ermittlung der nichtselbständigen Einkünfte Schweiz für das Jahr 2016

	€
Schweizer Nettolohn (siehe Niederschrift Erörterungsgespräch)	63.514,52
abzüglich Werbungskosten Schweiz	-8.249,42
Eink. aus nichtselbständiger Tätigkeit in Schweiz	55.265,10

Der Beschwerde war demnach teilweise stattzugeben.

Zur 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. Das Gericht hat zu den einzelnen geltend gemachten Werbungskosten den Sachverhalt festgestellt. Zur Anerkennung von Werbungskosten, im Besonderen Bewirtungsspesen, besteht eine umfangreiche höchstgerichtliche Rechtsprechung, in deren Rahmen sich das gegenständliche Erkenntnis bewegt. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 22. September 2020