

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Dieter Fröhlich über die Bescheidbeschwerde des Dr. Bf., ***Bf1-Adr*** wohnhaft, StNr.: X1, vom 27.01.2012 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahre 2010, vom 23.01.2012 und die Bescheidbeschwerde vom 24.06.2013 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahre 2011, vom 26.04.2013 sowie über die Bescheidbeschwerde vom 29.06.2019 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017, vom 5.04.2019, alle Bescheide vom Finanzamtes Waldviertel

zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt und Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) erhob gegen die Einkommensteuerbescheide 2010, 2011 und 2017 mit den oben angeführten Anbringen form- und fristgerecht Bescheidbeschwerde (§ 250 BAO und § 323 Abs.38 BAO), weil die erklärten Werbungskosten betreffend seine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vom Finanzamt (FA) zum Teil nicht anerkannt worden sind.

Mit Vorlagebericht vom 21.06.2012 und Vorlagebericht vom 31.07.2013 wurden vom FA die Berufungen gegen die ESt-Bescheide 2010 und 2011 samt den bezugshabenden Verwaltungsakten dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Diese beim UFS zum 31.12.2013 anhängig gewesenen Rechtsmittel waren gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Bescheidbeschwerden gemäß § 250 BAO zu erledigen.

Mit teilweise stattgebender Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 15.01.2021 wurde vom FA über die Beschwerde gegen den ESt-Bescheid 2017 entschieden. Dagegen stellte der Bf. mit Schriftsatz vom 31.05.2021 rechtzeitig einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (BFG). Mit Vorlagebericht vom 9.06.2021 wurde auch das Rechtsmittel betreffend ESt 2017 mitsamt den Verwaltungsakten dem BFG zur Entscheidung vorgelegt.

In dem am 8.04.2022 stattgefundenen Erörterungsgespräch hat der Bf., die mit den Beschwerden gestellten Anträge auf Entscheidung durch den Senat gemäß § 272 BAO und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 BAO rechtswirksam zurückgenommen.

Des Weiteren hat der Bf. sein Beschwerdebegehren auf folgende Änderung der Werbungskosten eingeschränkt:

In der Beschwerde betreffend das Veranlagungsjahr 2010 wurden vom Bf. gegenüber den im Erstbescheid ansetzten Werbungskosten auch Werbungskosten betreffend die Honorarzahlung von € 2.600 an D. für die Datenerhebungen für die Dissertation beantragt. Weiters wurden vom Bf. noch Werbungskosten für die Ausgaben für den Austria Börsebrief von € 268 begehrt, weil es sich um die dritte abonnierte Wirtschaftszeitschrift (neben Trend und Börsekurier) handle, die ausschließlich auf beruflicher Veranlassung beruhe und es wurde eine Erhöhung des Pendlerpauschales um € 154,75 begehrt, weil vom Arbeitgeber bei der Lohnverrechnung um diesen Betrag zu wenig berücksichtigt wurde. Bei allen anderen in der Beschwerde betr. ESt 2010 angeführten strittigen Werbungskosten wurden vom Bf. ausdrücklich die vom FA vorgenommenen Ansätze anerkannt.

Für das Jahr 2011 wurde vom Bf. eine Entscheidung des BFG nur mehr betreffend die Werbungskosten für die Fahrkosten (KM-Geld) zur Teilnahme am Institutsausflug sowie für den Austria Börsebrief und für die Fahrtkosten zur U. im Nov. 2011 mit dem öffentlichen Verkehrsmittel (Monatskarte € 140) beantragt. Hinsichtlich der übrigen Werbungskosten erklärte sich der Bf. ausdrücklich mit den vom FA vorgenommenen Ansätzen einverstanden.

Für das Jahr 2017 wurde vom Bf. das Beschwerdebegehren auf die zusätzliche Berücksichtigung der Werbungskosten betreffend Fachliteratur (Fachbücher f. Controlling und SAP) in Höhe von € 128,04 eingeschränkt. Bei sämtlichen anderen in der Beschwerde angeführten Themen wurde vom Bf. ausdrücklich der vom FA in der BVE vorgenommene Werbungskostenansatz anerkannt.

Vom FA erklärte im Erörterungsgespräch hinsichtlich der Änderung der Werbungskosten betreffend das Pendlerpauschale 2010 (€ 157,75) sowie der Fahrtkosten für die Fortbildung an der WU im Nov. 2011 (€ 140) und der Ausgaben für die Fachliteratur 2017 (€ 128,04) sein ausdrückliches Einverständnis. Hinsichtlich der übrigen Werbungskostenbegehren, die das BFG im Erörterungsgespräch für berechtigt beurteilte, wurde insofern eine Streitbeilegung erzielt, als die Parteien erklärten die Entscheidung des BFG zu akzeptieren und deshalb auch ausdrücklich einer gekürzten Erkenntnisausfertigung zugestimmten (vgl. Niederschrift vom 8.4.2022).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der vorstehende Sachverhalt ist aktenkundig und liegt der Entscheidung zu Grunde.

Auf Grund des im verwaltungsgerichtlichen Verfahrens herbeigeführten Parteieneinvernehmens (Streitbeilegung) beschränkt sich die rechtliche Beurteilung aus verwaltungsökonomischen Gründen auf eine zusammenfassende Begründung und Ergebnisdarstellung.

1. Werbungskosten Honorarzahlung € 2.600 für Dissertation

Durch die ergänzenden Beweismittelvorlagen des Bf. vor dem BFG wurde der Grund und die Tatsache der Honorarzahlung für die Mitarbeit eines Dritten an der umfangreichen Datenerhebung und Datenaufbereitung eindeutig beweisen. Damit ist der Bf. dem Vorhalt der Abgabenbehörde, es habe sich um eine Scheinleistung und Scheinrechnung gehandelt mit Erfolg entgegengetreten.

Ausschließlich für den Zeitpunkt der Zahlung – ob Ende 2010 oder Anfang 2011 – bestehen keine Belegnachweise, sondern beruht diese Tatsachenfeststellung auf dem widerspruchsfreien Parteienvorbringen, dass er Ende Dezember wegen Fertigstellung der werkvertraglichen Arbeitsleistung von D diesem den Werklohn von € 2.600 bar ausbezahlt habe. Diese Parteienerklärung stimmt mit der Angabe in der Rechnung vom Dez. 2010 und korrespondierenden Angabe im Werkvertrag vom Juli 2010 (Leistungserstellung bis Ende 2010) überein. Auch die vom Vertragspartner eingeholte Auskunft zeigte keinen Widerspruch zu dieser Erklärung auf.

Die Honorarzahlung für Fortbildungszwecke (Ausarbeitung der Dissertation) im Jahr 2010 wurde daher vom Bf. zumindest glaubhaft im Sinne des § 138 BAO dargelegt und war folglich vom BFG als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Allein aus den Behebungen vom Gehaltskonto des Bf. kann nicht mit hinreichender Wahrscheinlichkeit darauf geschlossen werden, dass er über einen solchen Bargeldbetrag im Dezember 2010 nicht in seinem Haushalt verfügt habe.

Nachdem der Bf. auf Grund der vom BFG im verwaltungsgerichtlichen Verfahren 2022 vorgenommenen ergänzenden Ermittlung die Verdachtslage eines Scheingeschäftes ausgeräumt und die Leistungserbringung und Entgeltzahlung eindeutig bewiesen hat, ist für den Zahlungszeitpunkt (2010 oder 2011) eine Glaubhaftmachung als genügend im Sinne des § 138 BAO anzusehen. Dieses widerspruchsfreie und schlüssige Sachverhaltsgeschehen hat nach Auffassung des BFG von allen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich.

Im Übrigen ist die Tatsache der Honorarzahlung von € 2.600 aus Gründen der Fortbildung vom Bf. eindeutig bewiesen worden und würde eine Zuordnung dieser Honorarzahlung zum ebenfalls noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Veranlagungsjahr 2011 zu keinem für den Bf. nachteiligeren steuerlichen Ergebnis führen. Auf Grund des 2011 etwas höheren Einkommen würde sich sogar eine geringfügig höhere Steuergutschrift ergeben.

2. Fachliteratur Austria Börsebrief 2010 und 2011 € 268

Der Bf. war als Universitätsassistent prae doc am Institut für W. der U. beschäftigt und arbeitete an einer Dissertation über die Unternehmensberichterstattung kapitalmarktorientierter Unternehmen in Österreich. Diese Berufstätigkeit lässt eine eindeutige berufliche Veranlassung zum Abonnieren von gleich drei Wirtschaftsmagazinen (Trend, Börsenkurier und Austria Börsebrief) erkennen. Vom Bf. wurden im Erörterungsgespräch konkrete Inhalte für die berufliche Verwendung des Austria Börsebriefes beschrieben. Darüber hinaus konnte der Bf. begründet und glaubhaft darlegen, dass keine privaten Gründe für die Nutzung dieser Zeitschriften bestanden haben (z.B. keine privaten Wertpapiergeschäfte wegen kreditfinanzierten Hausbau). Aus den gleichen Überlegungen, wie beim Bezug von mehr als zwei Tageszeitungen oder Magazinen von Politikern oder Journalisten, ist auch im Hinblick auf die konkrete Berufstätigkeit des Bf. durch den Bezug von mehr als zwei speziellen Wirtschaftszeitschriften schlüssig anzunehmen, dass die über eine übliche Anzahl hinausgehenden Themenmagazine ausschließlich beruflich veranlasst waren. Die Ausgaben für den 2010 und 2011 abonnierten Austria Börsebrief, als drittes vom Bf. bezogenes Wirtschaftsmagazin, wurden daher vom BFG als Werbungskosten anerkannt (vgl. Zorn/Engelmann in Doralt¹⁹ et al, EStG , § Tz 300 „Zeitungen“ und Zorn in Doralt et al, EStG¹⁹, § 16 Tz. 220 „Fachliteratur“).

3. Fahrtkosten für Teilnahme am Institutsausflug 2011

Vom Bf. wurde durch Vorlage des Tagungsprogrammes zum sogenannten „Institutsausflug“ vom 20. bis 22.1.2011 in Bad Aussee nachgewiesen, dass am Freitag, den 21.01.2011 von Beginn 09:00 bis Ende 16:00 Uhr sieben wissenschaftliche Vorträge mit anschließender Diskussion in einer Dauer von jeweils 45 Minuten auf dem Programm standen. Einer dieser Vorträge wurde vom Bf. gehalten. Innerhalb dieser eintägigen Fachtagung lag eine Pause von 30 Minuten und eine Mittagspause von 60 Minuten.

Das BFG gelangte zu der Auffassung, dass es sich um eine fremdbestimmte berufliche Reise handelte, weil der Freitag ein regulärer Arbeitstag war und der Bf. selbst als Vortragender bei dieser Mitarbeiterfortbildung mitwirkte. Auch wenn kein förmlicher Dienstreiseauftrag vom Arbeitgeber erteilt wurde, kann aus dem gesamten konkreten Umständen und der allgemeinen Lebenserfahrung eindeutig geschlossen werden, dass die Teilnahme des Bf. vom Arbeitgeber mit Sicherheit erwartet wurde. Der Bf. hatte, wie alle Universitätsassistenten, einen befristeten Arbeitsvertrag und eine positive Beurteilung der Leistungsfähigkeit und des Leistungswillens durch den Vorgesetzten (insb. Institutsvorstand) sind ein wesentlicher Aspekt für die weitere universitäre Berufslaufbahn. Es entspricht den Berufserfahrungen und erscheint im gegenständlichen Fall glaubwürdig, dass der Arbeitgeber die feste Erwartungshaltung hatte, dass seine wissenschaftlichen Institutsmitarbeiter, auch ohne einer ausdrücklichen Anordnung auf Grund ihres Engagements an dieser zum Teil auch in die Freizeit fallenden Berufsveranstaltung teilnehmen. Ein weiteres Indiz für die Berufsbezogenheit der Reise ist, dass sämtliche Reisekosten, ausgenommen die Kosten der An- und Abreise, vom Arbeitgeber getragen wurden.

Aus diesen Gründen handelt es sich nach Auffassung des BFG bei dem, mit wichtigen Fachinhalten gemischten, mehrtägigen Institutsausflug, um eine sogenannte fremdbestimmte berufliche Reise. Nach ständiger Rechtsprechung sind bei fremdbestimmten beruflichen Reisen die Kosten von Hin- und Rückfahrt auch dann zur Gänze Werbungskosten, wenn die Aufenthaltstage nicht ausnahmslos berufliche Tage sind.

Die Reiseabschnitte dieses Institutsausfluges sind klar trennbar. Der Vortragstag am Freitag, den 21.01. hat eine für den spezifischen Arbeitsgegenstand - Wissensvermittlung durch Fachvorträge – ein für einen vollen Arbeitstag übliche Arbeitszeit (7 Vorträge mit aktiver Beteiligung der Teilnehmer von a`45 Min.). Es liegt in der Natur der jeweiligen speziellen Arbeitsinhalte, dass nicht in jedem Fall für eine „übliche Tagesarbeitszeit“ starr auf eine achtstündige Verrichtung abzustellen ist.

Das vom Bf. geltend gemachte Kilometergeld von € 310,80 (740 km für die Hin- und Rückfahrt a` € 0,42) war daher als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Bei den anderen vorstehend angeführten beschwerdegegenständlichen Ausgaben (Pendlerpauschale 2010 € 157,75, Fahrtkosten/WU 2011 € 140 und Fachliteratur 2017 € 128,04) wurde vom FA bereits vor dem Erörterungsgespräch dem Ansatz der Werbungskosten ausdrücklich zugestimmt und erübrigt sich somit eine weitere Begründung.

4. Darstellung der Berechnung der Werbungskosten (Beträge in Euro):

Werbungskosten	2010	2011	2017
Lt. FA (Erstbescheid 2010 u. 2011, BVE 2017)	649,10	460,22	239,47
Werkvertragshonorar f. Mitarbeit Datenerhebung f. Dissertation	2.600,00		
Fachliteratur (Austria Börsebrief 2010 u. 2011, Fachbücher 2017)	268,00	268,00	128,04
Richtigstellung Pendlerpauschale (+ 1 Kalendermonat)	157,75		
Fahrtkosten/Institutsausflug		310,80	
Fahrtkosten (Monatskarte f. Nov. 2011)		140,00	
Werbungskosten-Erhöhung lt. Bf./BFG	3.025,75	718,80	128,04
Sonstige Werbungskosten gesamt	3.674,85	1.179,09	367,51

5. 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 keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu behandeln. Zu der Lösung der betroffenen Rechtsfragen liegt eine ständige Rechtsprechung des VwGH vor und wurde vom BFG dieser Rechtsauffassung gefolgt. Hinsichtlich der Tatfragen ist eine ordentliche Revision nicht möglich.

Wien, am 11. April 2022