



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

- 1) Die Berufungswerberin erklärte für das Jahr 2007 Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Sprachtrainerin im Betrag von 7.798,56 €, bei deren Ermittlung sie Einnahmen von 8.862 € um pauschale Betriebsausgaben von 1.063,44 € (12 % der Einnahmen) kürzte. Im Einkommensteuerbescheid vom 24. Februar 2009 setzte das Finanzamt Einkünfte aus selbständiger Arbeit von 20.108,14 € an. In der Bescheidbegründung wies es darauf hin, dass den erklärten Einkünften noch Werkvertragseinnahmen von 12.369,58 € (Anmerkung: auf Grund einer weiteren Mitteilung gemäß § 109a EStG 1988) hinzugerechnet worden seien.
- 2) In der (elektronisch eingebrachten) Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 beantragte die Berufungswerberin den Abzug weiterer Betriebsausgaben, und zwar von Reise- und Fahrtkosten (2.882,50 €), Pflichtversicherungsbeiträgen (1.730,90 €) sowie übrigen Ausgaben (787,24 €). Zudem machte sie Sonderausgaben geltend.

- 3) Über Aufforderung des Finanzamtes, eine „detaillierte Kostenaufstellung“ und die dazugehörigen Belege nachzureichen, legte die Berufungswerberin einen „Spesenverteiler 2007“, weiters Ausgabenbelege sowie Honorarabrechnungen des Jahres 2007 vor.
- 4) Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Juni 2009 wies das Finanzamt die Berufung mit der Begründung ab, die Ausgaben betreffend Sozialversicherung, Bus, Taxi, Parkgebühren, Fachliteratur, Router, Kilometergelder, Taggelder, Sonderausgaben und Kirchenbeitrag seien nicht nachgewiesen worden. Die nachgewiesenen Ausgaben für E-Card und ÖBB-Vorteilscard seien als Kosten der privaten Lebensführung nicht abzugsfähig. Aus den vorgelegten Rechnungen betreffend Telefon- und Internetkosten, VVT-Komfortticket und EDV-Zubehör, die nicht auf die Berufungswerberin lauteten, sei ein Zusammenhang mit ihren Einkünften nicht ersichtlich.
- 5) Im Vorlageantrag vom 8. Juli 2009 wendete die Berufungswerberin dagegen ein, ihr (Familien-)Wohnsitz befindet sich in G. in Tirol. Der von ihr erteilte Sprachunterricht habe in Vorarlberg stattgefunden. Die Berufungswerberin habe deshalb über Monate hinweg wöchentlich nach Vorarlberg pendeln müssen. Für die Fahrten habe sie öffentliche Verkehrsmittel benutzt und eine ÖBB-Vorteilscard gekauft. Die Tickets könnten nicht „auf einen Namen“ ausgestellt werden. Die (auf ihren Ehegatten lautenden) Rechnungen der Telekom Austria betreffend Telefon und Internet stünden auch im Zusammenhang mit den Einkünften der Berufungswerberin. Sie sei auf Telefon bzw. Internet angewiesen, um jederzeit erreichbar zu sein und weil sie die Fachliteratur für den Sprachunterricht kostengünstig über das Internet beziehe. Die Gebühren für den (unter dem Namen ihres Ehegatten eingerichteten) Telefon- bzw. Internetanschluss würden von einem gemeinsamen Konto abgebucht. Für die Sonderausgaben stehe ihr auch noch der Erhöhungsbetrag für drei Kinder zu.
- Im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz teilte die Berufungswerberin anlässlich einer telefonischen Anfrage der Referentin am 12. November 2010 mit, sie habe im Auftrag der Sprachschule B. Englischunterricht erteilt. Während der Zeit ihrer Tätigkeit in Vorarlberg habe sie ein Zimmer in einem Privathaus bewohnt, dessen Kosten die Auftraggeberin getragen habe. Meistens sei sie nur zum Wochenende nach Hause gefahren. Ergänzend wurde ein Vormerkkalender des Jahres 2007 vorgelegt, der Eintragungen der Berufungswerberin betreffend ihre Termine als Sprachtrainerin bei den von ihr besuchten Firmen bzw. in den Räumen der Sprachschule B. (Eintrag „Reception“) enthält (Vorsprache des Ehegatten der Berufungswerberin am 16. November 2010).
- 6) Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter

Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können. Eine solche Unterlassung von Ermittlungen kann sich auch daraus ergeben, dass erstmals in der Berufung oder im Vorlageantrag Umstände releviert werden und die Abgabenbehörde erster Instanz vor der Berufungsvorlage (§ 276 Abs. 6 BAO) keine diesbezüglichen Ermittlungen durchgeführt hat (Ritz, BAO, 3. Auflage, Rz 11 zu § 289).

a) Den vorgelegten Honorarabrechnungen hat die Berufungswerberin jeweils ein Konvolut von Fahrscheinen (Einzeltickets und Wochenkarten) angeschlossen. Weiters hat die Berufungswerberin dem Finanzamt den Beleg über den Kauf einer ÖBB-Vorteilscard (am 5. Jänner 2007) übermittelt. Offensichtlich zur Erläuterung der geltend gemachten Fahrtkosten wurden auf den Honorarabrechnungen handschriftlich einzelne Orte (bis Juli 2007 in Vorarlberg, dann in Tirol) vermerkt. Datum und Dauer der beruflichen Tätigkeiten der Berufungswerberin an den einzelnen Unterrichtsorten ergeben sich daraus zwar noch nicht. Dies berechtigte das Finanzamt aber nicht dazu, den beantragten Abzug von **Reise- und Fahrtkosten** in der Berufungsvorentscheidung (zur Gänze) zu versagen. Schon die vorgelegten Belege hätte es vielmehr zum Anlass nehmen müssen, weitere Ermittlungen zur Feststellung des Sachverhaltes vorzunehmen. Im Vorlageantrag erläuterte die Berufungswerberin zudem, dass sie im Streitjahr 2007 einige Monate als „Wochenpendlerin“ in Vorarlberg tätig gewesen sei. Ob die - jedenfalls durch Fahrscheine belegten - Fahrtkosten demnach für beruflich veranlasste Fahrten im Zusammenhang mit dem Sprachunterricht (bzw. während der Zeit der Tätigkeit in Vorarlberg für wöchentliche Familienheimfahrten nach G.) anfielen und ob der Berufungswerberin (in einer Anfangsphase) Verpflegungsmehraufwendungen erwachsen, hat das Finanzamt nicht untersucht. Auskünfte zu den Unterrichtsorten, zur zeitlichen Lagerung der Tätigkeit und zu der der Abgabepflichtigen zur Verfügung gestellten Unterkunft hätten auch bei deren Auftraggeberin eingeholt werden können. Zumindest dem Grunde nach erscheint es jedenfalls glaubhaft, dass der Berufungswerberin durch ihre berufliche Tätigkeit Fahrtkosten erwachsen sind (siehe auch die Notizen im Vormerkkalender). In rechtlicher Hinsicht kann die in der Berufungsvorentscheidung geäußerte Ansicht, die Kosten der ÖBB-Vorteilscard seien ausschließlich dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen, nicht geteilt werden. Vielmehr wären (auch) diese Kosten gegebenenfalls im Schätzungswege in nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung und abzugsfähige Betriebsausgaben aufzuteilen (vgl. VwGH 27.3.1996, 92/13/0205, zu den Kosten einer Netzkarte). Kilometergelder und Taxikosten sind im Spesenverteiler (ohne Zahlenangaben) zwar angeführt, in den beantragten Betriebsausgaben aber offensichtlich nicht enthalten.

b) Aus den vorgelegten Honorarabrechnungen ist ersichtlich, dass von den Honoraren der Berufungswerberin Abzüge unter der Bezeichnung „**SV-Beiträge**“ (in Höhe von insgesamt 1.730,90 €) erfolgten. In den dem Finanzamt übermittelten beiden Mitteilungen gemäß § 109a EStG 1988 ist hingegen bei der Kennzahl 270 (“DN-Anteil zur Sozialversicherung”) von der Auftraggeberin jeweils „null“ eingetragen worden. Auch zu diesem Punkt hätte das Finanzamt - zweckmäßigerweise bei der Auftraggeberin der Abgabepflichtigen - Ermittlungen anstellen müssen.

c) Hinsichtlich der **übrigen Ausgaben** (insbesondere für Internet und Telefon) ist dem Finanzamt darin beizupflichten, dass die Berufungswerberin mit der Vorlage von auf ihren Ehegatten lautenden Rechnungen noch keinen Nachweis der ihr erwachsenen Betriebsausgaben erbracht hat. Diesbezüglich wäre es Sache der Berufungswerberin, einerseits das Ausmaß der behaupteten beruflichen Nutzung (und worum es sich bei der aus dem Internet bezogenen Literatur genau handelte), andererseits die Kostentragung glaubhaft zu machen.

Der Vollständigkeit halber ist noch anzufügen, dass ein pauschaler Abzug von Betriebsausgaben gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 (bei einer unterrichtenden Tätigkeit: in Höhe von 6 % der Einnahmen) nicht mehr zulässig ist, wenn von der Pauschalierung umfasste Ausgaben (wie Reise- und Fahrtkosten, Telefon- und Internetkosten) in tatsächlicher Höhe beantragt werden. Würde im Berufungsfall von der Möglichkeit der Ausgabenpauschalierung gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 Gebrauch gemacht, wären neben den pauschalen Ausgaben (6 % von 21.231,58 €) lediglich Pflichtversicherungsbeiträge (§ 4 Abs. 4 Z 1 EStG 1988) abzugsfähig.

d) Unter den vorgelegten Belegen befinden sich auch Bestätigungen über **Prämienleistungen zu Personenversicherungen (§ 18 EStG 1988)**. Darauf ist das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung nicht eingegangen. Insbesondere wurde nicht festgestellt, ob diese Sonderausgaben der Berufungswerberin oder ihrem Ehegatten zuzurechnen sind.

e) Die Aufgabe, die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (§ 115 Abs. 1 BAO), kommt in erster Linie der Abgabenbehörde erster Instanz zu. Es entspricht nicht der in der BAO vorgegebenen Aufgabenteilung (zwischen der Abgabenbehörde erster und zweiter Instanz), den für die Begründung von Abgabenbescheiden erforderlichen Ermittlungs- und Darstellungsaufwand schwerpunktmäßig auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu verlagern. Mit einer Aufgabenstellung als unabhängige Kontroll- und Rechtsschutzeinrichtung ließe sich eine solche Aufgabenverlagerung nicht in Einklang bringen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 12. April 2011

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei