



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Wittmann Steuerberatung GmbH, Franz-Josef-Kai 53, 1010 Wien, vom 30. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien XY. vom 29. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 entschieden:

Der Berufung wird im eingeschränkten Umfang stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenem Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 wurden u.a. strittige Werbungskosten in Höhe von € 3.418,45 (Mehraufwendungen lt. Bestätigung des Bundesministeriums für europäische und internationale Angelegenheiten) und sonstiger Aufwand in Höhe von € 1.439,89 geltend gemacht. Der Abgabepflichtige habe zur Durchführung aktiver Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege für die Republik Österreich abrechnungspflichtige Vorschüsse erhalten, die sowohl pauschal als auch durch Belege abgerechnet worden seien. Die Differenz zwischen den angewiesenen Vorschüssen und den pauschal abgerechneten Vorschüssen sowie durch Belege abgerechnete Vorschüsse ergebe einen Mehraufwand in Höhe von € 3.418,45.

Der sonstige Aufwand in Höhe von € 1.439,89 setze sich wie folgt zusammen: Weinbauschule Krems € 918,00, Weingut N. € 230,40, Buschenschank W. € 229,41 und Offset-Papier € 62,08. Die Kosten für Weineinkäufe seien Lieferungen an die Österreichische Botschaft in Ha., wobei die Weine zur Repräsentation der Republik Österreich bei diplomatischen Empfängen serviert worden seien. Diese Einkäufe seien daher ausschließlich beruflich bedingt.

Das Finanzamt lehnte die Anerkennung der Mehraufwendungen lt. Bestätigung des Bundesministeriums für europäische und internationale Angelegenheiten (BMeiA) in Höhe von € 3.418,45 und die sonstigen Aufwendungen in Höhe von € 1.439,89 ab und führte in seiner Begründung zum Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 aus, dass als Werbungskosten im Sinne des [§ 16 EStG 1988](#) nur tatsächlich verausgabte Beträge in Betracht kämen. Die für das Jahr 2006 geltend gemachten Beträge würden offensichtlich aus dem Jahr 2005 stammen.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** gegen den Bescheid betreffend **Einkommensteuer für das Jahr 2006** wurde vorgebracht, dass der Berufungswerber (Bw.) im diplomatischen Dienst als Botschafter tätig sei und zu den zentralen Aufgaben eines Botschafters die Repräsentation und Vertretung der Republik Österreich im Ausland zähle. Diese Aufgabe sei mit erheblichen Kosten verbunden und erhalte der Bw. zur Bestreitung dieser Kosten eine Repräsentationszulage. Für die Berechnung der Höhe des Aufwandsersatzes für einzelne Veranstaltungen und Einladungen kämen zum Teil fixe Sätze zur Anwendung, die zweckmäßigerweise nicht gänzlich durch Einzelbelege nachzuweisen seien. Dazu würden insbesondere ausschließlich beruflich veranlasste Einladungen oder Veranstaltungen in den privaten Räumen des Botschafters zählen.

Der Bw. habe zu diesem Zweck für jedes Jahr einen Veranstaltungsbericht vorzulegen, in dem die Abendessen, Cocktails und sonstige Veranstaltungen, die in der Residenz stattgefunden hätten, detailliert unter Angabe der Teilnehmeranzahl anzugeben seien. Diese Ersätze für tatsächliche Ausgaben seien vom BMeiA in irreführender Weise als pauschal abgerechnete Vorschüsse bezeichnet worden, wobei es sich hier nicht um pauschale, sondern um tatsächlich verausgabte Werbungskosten handle. Aus der Bestätigung des BMeiA gehe eindeutig hervor, dass der Bw. Mehraufwendungen im Jahr 2006 in Höhe von € 3.418,45 getätigt habe.

Bei den geltend gemachten Mehraufwendungen handle es sich um abzugsfähige Werbungskosten, deren tatsächliche Verausgabung durch die Bestätigung des BMeiA nachgewiesen worden sei. Der Bw. wäre nämlich zum Rückersatz der gewährten Vorschüsse verpflichtet gewesen, wenn die tatsächlichen Ausgaben für aktive Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege für die Republik Österreich die gewährten Vorschüsse nicht überstiegen hätten.

Die sonstigen Aufwendungen in Höhe von € 1.439,89 seien ausschließlich beruflich veranlasste Aufwendungen und verwies der Bw. auf die bereits vorgelegten Belege.

Abschließend beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die zweite Instanz, die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Im seitens des **Unabhängigen Finanzsenates** (UFS) durchgeführten Ermittlungsverfahren teilte der Dienstgeber des Bw. (das BMiA) mit, dass diesem im Jahr 2006 € 13.996,07 an abrechnungspflichtige Vorschüsse für Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege ausbezahlt worden seien.

Hinsichtlich der im Jahr 2006 geltend gemachten sonstigen Aufwendungen in Höhe von € 1.439,89 wurde der Bw. ersucht, die berufliche Veranlassung des Heurigenbesuchs (Buschenschank W.) nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

In **Beantwortung des Vorhalts** übermittelte der Bw. zum Nachweis der Mehraufwendungen für das Jahr 2006 die ZÖK-Abrechnung 2006 seines Dienstgebers und die Monatsabrechnungen. In diesen Monatsabrechnungen seien jeweils der genaue Zweck der Veranstaltung und die mit der Durchführung der Veranstaltung verbundenen Kosten ersichtlich. Des Weiteren wurden Gästelisten übermittelt, aus denen die genaue Bezeichnung jener Personen ersichtlich sei, die bei den angeführten Einladungen und Empfängen anwesend gewesen seien. Daraus sei ersichtlich, dass die getätigten Mehraufwendungen ausschließlich der Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege im Interesse der Republik Österreich dienten.

Hinsichtlich der beruflichen Veranlassung des Heurigenbesuchs (Buschenschank W.) wurde vorgebracht, dass der vietnamesische Botschafter in Wien und seine Gattin, sowie der österreichische Honorarkonsul in H. und seine Gattin, sowie der Bw. und seine Gattin daran teilgenommen hätten. Der Zweck der Einladung sei Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege im Interesse der Republik Österreich gewesen.

Die **Ermittlungsergebnisse** wurden der **Amtspartei zur Kenntnis** gebracht und um deren Stellungnahme hiezu ersucht, da nach Ansicht der Referentin glaubhaft sei, dass der Bw. die Mehraufwendungen in Ausübung seines Berufes getätigt habe. Das Abverlangen einzelner Belege über den Ankauf von Lebensmittel, Getränke oder ähnlichem sei nicht zumutbar.

Mit Mail vom 26. April 2011 vertrat die **Amtspartei die Meinung**, dass das Abverlangen einzelner Belege über den Ankauf von Lebensmittel, Getränke und ähnlichem durchaus zumutbar sei und bei Geltendmachung von Werbungskosten sämtliche Ausgaben belegmäßig

nachzuweisen seien. Die Abrechnung der pauschalen Beträge durch das BMiA genüge als Nachweis nicht. Jeder Unternehmer habe entsprechende Aufzeichnungen zu führen und ein wesentlicher Grundsatz laute: Keine Buchung ohne Beleg. Ein Botschafter leite eine Botschaft und habe Sorge zu tragen, die für die Botschaft getätigten Ausgaben gewissenhaft aufzuzeichnen und die Belege ordnungsgemäß aufzubewahren. Nur so sei er in der Lage einen finanziellen Überblick über die finanzielle Lage der Botschaft zu erhalten.

Mit **UFS-Schreiben** vom 26. April 2011 wurde der Bw. unter Hinweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 27. November 2001, Zl. 2000/14/0202 ersucht die tatsächlich für die Bewirtung verausgabten Beträge für das streitgegenständliche Jahr, verringert um seine eigene Konsumation und die seiner Ehegattin, bekanntzugeben, da nicht die Pauschalsätze zu Werbungskosten führen würden, sondern die tatsächlich verausgabten Ausgaben. Diese seien nachzuweisen oder glaubhaft zu machen.

Nach dem **Wechsel der steuerlichen Vertretung** des Bw. vertrat dieser vorerst die Meinung, dass auf Grund der vorgelegten Einladungslisten des Jahres 2006 hervorgehe, dass weder für den Bw. noch für seine Ehegattin Kosten angesetzt worden seien. Der Bw. habe an Ausgaben pro Guest nur den festgelegten Repräsentationssatz geltend gemacht. Außerdem wurde auf eine UFS-Entscheidung vom 22. März 2011, RV/0125-W/11 hingewiesen und ausgeführt, dass es dem Abgabepflichtigen nicht zumutbar sei, die beantragten Werbungskosten belegmäßig nachzuweisen, da man beim Einkauf von Speisen, Getränken, Einladungen, Geschirr, Dekoration in Vietnam praktisch keine Rechnungen erhalte und wenn doch, seien diese in vietnamesisch abgefasst.

Mit **Mail-Nachricht** vom 6. Juli 2011 legte der **UFS** dem Bw. dar, dass aus den Gästelisten und der Liste über die gegebenen Einladungen sehr wohl hervorgehe, dass in den geltend gemachten Repräsentationssätzen die Aufwendungen des Bw. und/oder seiner Ehegattin enthalten seien.

Mit **UFS-Schreiben** vom 27. Juli 2011 ersuchte der UFS abermals um Bekanntgabe der tatsächlichen Werbungskosten im Zusammenhang mit den Einladungen für das Jahr 2006.

In den **Mails vom 7. Oktober 2011, 11. Oktober 2011 und 12. Oktober 2011** schränkte der Bw. sein Berufungsbegehren betreffend Anerkennung der geltend gemachten Werbungskosten hinsichtlich der Mehraufwendungen für Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege dahingehend ein, dass die geltend gemachten Aufwendungen um die Aufwendungen für den Bw. und dessen Ehegattin gekürzt worden seien und legte dies in den dementsprechenden Berechnungsgrundlagen ausführlich und nachvollziehbar dar. Die ausbezahlten Zuschüsse für Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege iHv € 13.996,07 seien um

die Aufwendungen für Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege iHv € 14.150,54 zu mindern, sodass ein Überschuss der diesbezüglichen Werbungskosten iHv € 154,47 entstehe.

Abschließend wurde auf eine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat, sowie auf die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung verzichtet.

Die Mails vom 7. Oktober 2011, 11. Oktober 2011 und 12. Oktober 2011 wurden der **Amtspartei** in Fotokopie **zur Kenntnis gebracht** und legte diese ihren Standpunkt insoweit dar, dass auf Grund der pauschalen Abrechnungsmethodik weder die „Abrechnungsbeträge“, noch die „Abrechnungsbeträge ohne Gastgeber“, noch die mit „Eigenverbrauch“ bezeichneten Beträge als faktische Kosten anzusehen seien, sondern lediglich als tatsächlich angewandte pauschale Verrechnungsgrößen.

Eine Gleichstellung dieser Beträge mit den faktischen Kosten sei nicht sachgerecht.

Eine im Rahmen der Abrechnungsmethodik des Bw. automatisch unterstellte „widmungsgemäßen Verwendung“ der pauschalen Betragsgrößen als Werbungskosten sei angesichts der Vorgaben des [§ 16 EStG 1988](#) rechtswidrig. Daran vermag auch eine aliquote Verringerung der pauschalen Verrechnungsgrößen um die auf den Gastgeber bzw. dessen Gattin entfallenden Betragsanteile nichts zu ändern.

Die im streitgegenständlichen Jahr den steuerfrei zugeflossenen Zuschuss übersteigenden pauschalen Rechnungsgrößen-Anteile seien weder hinsichtlich deren faktischer Verausgabung, noch eines beizumessenden Werbungskostencharakters nachgewiesen.

Die in den übermittelten Unterlagen ausgewiesenen Auflistungen würden auf keinerlei Umstände oder Sachverhalte hinweisen, an Hand derer von einer Glaubhaftmachung der angestrebten Gleichstellung der Pauschalbeträge mit den faktischen Werbungskosten auszugehen sei.

Mit **Mail vom 16. Februar 2012** teilte schließlich der Bw. auf Anfrage des UFS noch mit, dass in der Rechnung betreffend den Heurigenbesuch Buschenschank W. nur die Aufwendungen der Gäste des Bw. verrechnet worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt liegt vor:

Der Bw. war im Jahr 2006 (streitgegenständlich) als Botschafter an der Österreichischen Botschaft in Ha. tätig. In dieser Funktion war er mit der Durchführung von aktiver

Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege beauftragt und bezog vom BMiA u.a. einen Zuschuss für aktive Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege (ZÖK).

Im Jahr 2006 betrugen die Werbungskosten des Bw. für Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege € 154,47 und für sonstigen Aufwand € 1.439,89.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß §138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Ritz vertritt im BAO-Kommentar zu § 138, Tz. 5 die Meinung, dass Glaubhaftmachung genügt, wenn ein Beweis nach den Umständen nicht zumutbar ist. Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung.

Im vorliegenden Fall hat der Bw. für das streitgegenständliche Jahr die Anerkennung seiner Mehraufwendungen im Verlauf des Ermittlungsverfahrens nicht nur auf eine Bestätigung des BMiA, sondern auf einen Gesellschaftsbericht, monatliche Listen über die gegebenen Einladungen und für jede Einladung eine Aufstellung der teilnehmenden Gäste gestützt. Wenn die Amtspartei im angefochtenen Bescheid vermeint, dass nur tatsächlich verausgabte Beträge als Werbungskosten in Betracht kämen, dann ist ihr insoweit zuzustimmen. Im weiteren Ermittlungsverfahren hat die Amtspartei jedoch darauf bestanden, dass der Bw. die geltend gemachten und strittigen Werbungskosten belegmäßig nachzuweisen habe.

Hinsichtlich des sonstigen Aufwands in Höhe von € 1.439,89 hat der Bw. vier Rechnungen in Fotokopie vorgelegt, hinsichtlich der Mehraufwendungen lt. Bestätigung BMiA in Höhe von € 3.418,45, die der Bw. schließlich auf einen Betrag in Höhe von € 154,47 einschränkte, dokumentierte der Bw. diese Aufwendungen – wie oben schon erwähnt – durch Vorlage der Bestätigung des BMiA, des Gesellschaftsberichtes, der monatlichen Einladungslisten und jeweiligen Gästelisten. Für den UFS sind diese Mehraufwendungen, auch wenn der Bw. keine Rechnungen und Belege vorgelegt hat, durchaus glaubhaft. Hat doch der Bw. auf Grund der vorliegenden Unterlagen ohne Zweifel diverse Einladungen in seiner und auch außerhalb seiner Residenz zum Zwecke der Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege für die Republik Österreich gegeben. Dass er dafür Lebensmittel und Getränke in Ha. und/oder Umgebung

einkaufen muss, liegt auf der Hand und ist somit für den UFS glaubhaft, dass dem Bw. tatsächlich Ausgaben für diese Einladungen erwachsen sind.

Wenn die Amtspartei in ihrem Mail vom 26. April 2011 die Ansicht vertritt, dass das Abverlangen einzelner Belege über den Ankauf von Lebensmittel und Getränke zumutbar sei, dann ist zu entgegnen, dass sie den UFS im Schreiben vom 14. April 2011 missverstanden hat. Für die Referentin war damals schon glaubhaft, dass der Bw. Veranstaltungen zum Zwecke der Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege für die Republik Österreich abgehalten hat; lediglich die Höhe der Mehraufwendungen war nach Meinung der Referentin strittig gewesen.

Soweit die Amtspartei in diesem Mail ihren Standpunkt bekräftigt, dass sämtliche Ausgaben belegmäßig nachzuweisen seien und die Abrechnung des BMiA alleine nicht genüge, ist darauf hinzuweisen, dass der Bw. nicht nur die Abrechnung des BMiA vorgelegt hat, sondern den Gesellschaftsbericht, die Listen über die gegebenen Einladungen und die jeweiligen Gästelisten der einzelnen Veranstaltungen. Dass ein mit den erzielten Einkünften in einem Veranlassungszusammenhang gebrachter Aufwand tatsächlich entstanden ist, steht für den UFS außer Zweifel. Auch das vom Bw. eingeschränkte Begehren der Mehraufwendungen lt. Bestätigung BMiA auf einen Betrag in Höhe von € 154,47 zeigt nicht auf, dass Zweifel am Bestehen der Aufwandpositionen, auch wenn keine Belege und Rechnungen vorgelegt wurden, angebracht sind.

Hinsichtlich des Vorbringens der Amtspartei, dass weder die „Abrechnungsbeträge“, noch die „Abrechnungsbeträge ohne Gastgeber“, noch die mit „Eigenverbrauch“ bezeichneten Beträge faktische Kosten des Bw. darstellen würden, ist zu erwidern, dass der Bw. auf Grund der fehlenden Belege die Kosten der diversen Veranstaltungen in Höhe des jeweiligen Repräsentationssatzes pro Person geschätzt hat. Dass diese Kosten die faktischen Kosten seien, von diesem Sachverhalt geht der UFS nicht aus. Damit geht aber auch das Vorbringen der Amtspartei, eine Gleichstellung dieser Beträge („Abrechnungsbeträge“, „Abrechnungsbeträge ohne Gastgeber“ und „Eigenverbrauch“) mit den faktischen Kosten sei nicht sachgerecht, ins Leere.

Wenn die Amtspartei weiter vorbringt, eine in der Abrechnungsmethodik des Bw. automatisch unterstellte „widmungsgemäße Verwendung“ der pauschalen Betragsgrößen als Werbungskosten sei angesichts der Vorgaben des [§ 16 EStG 1988](#) rechtswidrig, dann übersieht sie, dass der Bw. auf Grund seiner Tätigkeit als österreichischer Botschafter in Ha. gem. § 1 Abs. 2 des Bundesgesetzes über Aufgaben und Organisation des auswärtigen Dienstes-Statut, BGBl. I Nr. 129/1999 beauftragt ist aktive Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege für die Republik Österreich durchzuführen. Durch diesen gesetzlichen Auftrag

ist der Bw. verpflichtet seinen beruflichen Aufgaben nachzukommen und durch die Vorlage des Gesellschaftsberichtes, der Listen über die gegebenen Einladungen und die jeweiligen Gästelisten der einzelnen Veranstaltungen hat der Bw. nachgewiesen, dass er seine beruflichen Verpflichtungen erfüllt hat. Eine pauschal unterstellte widmungsgemäße Verwendung der Vorschüsse liegt somit nach Ansicht des UFS nicht vor.

Betreffend die Ausführungen der Amtspartei, an Hand der übermittelten Unterlagen lägen keinerlei Umstände vor, die eine Gleichstellung der Pauschalbeträge mit den faktischen Werbungskosten glaubhaft machen würde, ist zu entgegnen, dass der UFS keine Gleichstellung der Pauschalbeträge mit den faktischen Werbungskosten angenommen hat. Die vom Bw. beantragten Werbungskosten „Mehraufwendungen lt. Bestätigung BMeA“, welche von ihm im Laufe des Rechtsmittelverfahrens auf einen Betrag in Höhe von € 154,47 reduziert wurden, sind vom Bw. durch Schätzung ermittelt worden und zwar als Differenzbetrag zwischen den erhaltenen Vorschüsse und dem Repräsentationssatz. Aus welchem Grund diese Schätzungsmethode nicht geeignet ist, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, macht die Amtspartei nicht einsichtig.

Hinsichtlich des sonstigen Aufwands legte der Bw. die einzelnen Rechnungen vor und führte hierzu aus, dass die Weine zur Repräsentation der Republik Österreich bei diplomatischen Empfängen serviert wurden und dass der Zweck des Heurigenbesuchs (Buschenschank W.) im Rahmen seiner dienstlichen Aufgaben, die die aktive Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege beinhaltet, zu sehen ist. Die Amtspartei hat im angefochtenen Bescheid allgemein ausgeführt, dass als Werbungskosten nur tatsächlich verausgabte Beträge abzugsfähig seien. Hinsichtlich des nichtanerkannten Aufwands in Höhe von € 1.439,89 ist keine besondere Begründung angeführt worden. Somit gelangt der UFS zur Ansicht, dass durch die Vorlage der einzelnen Rechnungen hinsichtlich des sonstigen Aufwands eine tatsächliche Verausgabung dieser Kosten erfolgt ist. Diese Aufwendungen stehen zweifellos in beruflichem Zusammenhang mit der Tätigkeit des Bw. als österreichischer Botschafter in Ha. und sind demnach in Höhe von € 1.439,89 als Werbungskosten abzugsfähig.

Ermittlung der Werbungskosten:

2006

Beantragte Repräsentationsaufwendungen

ohne Bw. und/oder ohne Ehegattin	€	14.150,54
----------------------------------	---	-----------

Auszahlte Zuschüsse für Öffentlichkeitsarbeit

und Kontaktpflege	€	- 13.996,07
-------------------	---	-------------

Anerkannte Werbungskosten lt. ESt-Bescheid	€	1.314,93
Berufsverbände	€	132,20
sonstiger Aufwand	€	1.439,89
Werbungskosten neu	€	3.041,49

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 6. März 2012